NGUYỄN THỊ MỸ LINH
TÀI CHÍNH - NGÂN HÀNG

THUẾ THỰC HÀNH

(LÝ THUYẾT, BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI)

Đã sửa đổi, bổ sung toàn diện theo :

- Luật thuế giá trị gia tăng (GTGT)
- Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN)
- Luật thuế thu nhập cá nhân (TNCN)

* Có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2009

(Có kèm đĩa CD)

NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ
NĂM 2009

Giáo trình
Thuế thực hành
(Lý thuyết, bài tập và bài giải)

KHOA TÀI CHÍNH - NGÂN HÀNG

ThS. NGUYỄN THỊ MỸ LINH

GIÁO TRÌNH :

THUẾ THỰC HÀNH

(LÝ THUYẾT, BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI)

ĐÃ SỬA ĐỔI, BỔ SUNG TOÀN DIỆN THEO :

- **LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG (GTGT)**
- **LUẬT THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP (TNDN)**
- **LUẬT THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN (TNCN)**

(Có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2009)

NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ

Năm 2009

LỜI NÓI ĐẦU

Việt Nam cũng như tất cả các nước, Thuế không chỉ là nguồn thu chủ yếu cho Ngân sách Nhà nước mà còn là một công cụ điều tiết vĩ mô quan trọng và hiệu quả của nền kinh tế. Thông qua chính sách thuế, Nhà nước khuyến khích đầu tư, sản xuất và tiêu dùng đối với những mặt hàng, ngành nghề, lãnh vực trọng điểm được ưu đãi; đồng thời hạn chế đầu tư, sản xuất đối với những ngành nghề Nhà nước chủ trương thu hẹp trong từng giai đoạn nhất định. Chính sách thuế ảnh hưởng sâu sắc đến các quyết định về đầu tư, tiết kiệm và tiêu dùng của các tầng lớp dân cư. Có thể nói kiến thức về thuế là cần thiết và hữu ích cho tất cả các chủ thể trong nền kinh tế và cho toàn xã hội.

Nhằm cung cấp cho bạn đọc những kiến thức cơ bản về thuế cũng như đáp ứng yêu cầu về giảng dạy, học tập và nghiên cứu của sinh viên thuộc khối ngành kinh tế. Cuốn sách do ***NCS. ThS. Nguyễn Thị Mỹ Linh*** – giảng viên khoa Tài chính – Ngân hàng Trường Đại học Công Nghiệp TP. Hồ Chí Minh biên soạn trên cơ sở tham khảo nhiều tài liệu khác nhau trong và ngoài nước về thuế, kinh tế học... cũng như các Luật thuế, Nghị định, Thông tư mới nhất vừa được Nhà nước ban hành.

Bố cục cuốn sách được thiết kế gồm 6 phần với 10 chương và phần bài tập thực hành :

- *Phần 1 :* Phần tổng quan.
  - *Chương 1 :* Tổng quan về thuế.
- *Phần 2 :* Hệ thống các thuế gián thu.
  - *Chương 2 :* Thuế Xuất nhập khẩu.
  - *Chương 3 :* Thuế Tiêu thụ đặc biệt.
  - *Chương 4 :* Thuế Giá trị gia tăng.

- *Phần 3 :* Hệ thống các thuế trực thu.
  - *Chương 5 :* Thuế Thu nhập doanh nghiệp.
  - *Chương 6 :* Thuế Thu nhập đối với người có thu nhập cao.
  - *Chương 7 :* Các sắc thuế khác.
- *Phần 4 :* Phí và lệ phí.
  - *Chương 8 :* Phí và lệ phí.
- *Phần 5 :* Quản lý thuế và xử lý vi phạm pháp luật về thuế.
  - *Chương 9 :* Quản lý thuế.
  - *Chương 10 :* Xử lý vi phạm pháp luật về thuế.
- *Phần 6 :* Bài tập thực hành.

Sách được phát hành ***đính kèm đĩa dữ liệu*** gồm các Luật Thuế, Nghị định, Thông tư cùng các biểu mẫu.

Tác giả đã có nhiều cố gắng trong biên soạn, song không thể tránh khỏi những thiếu sót nhất định, rất mong nhận được ý kiến đóng góp của bạn đọc, đồng nghiệp và các nhà nghiên cứu để lần xuất bản sau sẽ hoàn chỉnh hơn.

Xin chân thành cám ơn.

ThS. NGUYỄN THỊ MỸ LINH

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

- AFEC : Diễn đàn hợp tác kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương.
- ASEAN : Hiệp hội các nước Đông Nam Á.
- BĐS : Bất động sản.
- CEPT : Hiệp định ưu đãi về thuế quan có hiệu lực chung.
- CP : Cổ phần.
- CQSDĐ : Chuyển quyền sử dụng đất.
- CNQTĐ : Chuyển nhượng quyền thuê đất.
- CTCP : Công ty cổ phần.
- GATT : Hiệp định chung về thuế quan và thương mại.
- GDP : Tổng sản phẩm trong nước.
- GTGT : Giá trị gia tăng.
- NK : Nhập khẩu.
- NSNN : Ngân sách Nhà nước.
- ODA : Quỹ hỗ trợ phát triển chính thức.
- SDĐNN : Sử dụng đất nông nghiệp.
- TNCN : Thu nhập cá nhân.
- TNDN : Thu nhập doanh nghiệp.
- TNHH : Trách nhiệm hữu hạn.
- TNĐVNCTNC : Thu nhập đối với người có thu nhập cao.
- TSCĐ : Tài sản cố định.
- TTĐB : Tiêu thụ đặc biệt.
- UBND : Ủy ban nhân dân.
- WTO : Tổ chức Thương mại Thế giới.
- XDCB : Xây dựng cơ bản.
- XHCN : Xã hội chủ nghĩa.
- XK : Xuất khẩu.
- XNK : Xuất nhập khẩu.

MỤC LỤC

Trang

PHẦN 2

HỆ THỐNG CÁC THUẾ GIÁN THU

PHẦN 3

HỆ THỐNG CÁC THUẾ TRỰC THU

PHẦN 5

QUẢN LÝ THUẾ VÀ XỬ LÝ VI PHẠM PHÁP LUẬT VỀ THUẾ

BÀI TẬP

PHẦN 1

PHẦN TỔNG QUAN

CHƯƠNG 1
TỔNG QUAN VỀ THUẾ

Thuế gắn liền với sự tồn tại, phát triển của Nhà nước và là một công cụ quan trọng mà bất kỳ quốc gia nào cũng sử dụng để thực thi chức năng, nhiệm vụ của mình.

1.1 SỰ RA ĐỜI VÀ PHÁT TRIỂN CỦA THUẾ

1.1.1 Quá trình phát triển chung của thuế trên thế giới

Lịch sử tiến hóa và phát triển của xã hội loài người đã chứng minh có 5 hình thái xã hội : xã hội cộng sản nguyên thủy, xã hội chiếm hữu nô lệ, xã hội phong kiến, xã hội tư bản chủ nghĩa và xã hội chủ nghĩa. Khi mới ra đời, con người sống thành tập đoàn, với những công cụ lao động thô sơ, sống bằng săn bắn, hái lượm, phụ thuộc vào thiên nhiên, lệ thuộc hoàn toàn vào thời tiết và mùa vụ. Thực tế cuộc sống giúp con người đã biết để dành những sản phẩm đã săn bắn, hái lượm để sử dụng cho những lúc trái mùa vụ hoặc gặp khi thời tiết khắc nghiệt. Ngay trong bối cảnh đó, trong tập đoàn đã xuất hiện sự phân công lao động : có một số người ở nhà coi giữ những sản phẩm dự trữ, để số người khác tiếp tục đi săn bắn, hái lượm và mở rộng thêm địa bàn săn bắn của mình. Từ sử dụng sản phẩm dự trữ, rồi nghề trồng trọt và chăn nuôi ra đời, con người từng bước làm chủ thiên nhiên, với những công cụ lao động ngày càng hoàn thiện, tinh xảo hơn, năng suất lao động ngày càng cao, sản phẩm dự trữ ngày càng nhiều hơn. Và một cách tự nhiên trong tập đoàn xuất hiện một số người muốn chiếm giữ số sản phẩm dự trữ đó, chiếm giữ quyền phân phối sản phẩm trong tập đoàn có lợi cho mình hơn, muốn áp đặt quyền thống trị của mình, bắt những người khác phải phục tùng mình. Trong xã hội bắt đầu xuất hiện giai cấp và phân hóa giai cấp. Có giai cấp nắm quyền thống trị

xã hội, nắm quyền phân phối sản phẩm làm ra; có giai cấp bị cai trị. Số người đại diện trong giai cấp thống trị xã hội đó dần dần hình thành nên các tổ chức bộ máy cai trị xã hội và nó càng ngày càng được củng cố, hoàn thiện qua các chế độ xã hội – ***Đó là Nhà nước***.

Nhà nước xuất hiện trong xã hội có giai cấp nhằm gìn giữ cho sự xung đột giai cấp để duy trì và phát triển xã hội. Nhà nước ra đời đại diện cho quyền lợi của giai cấp thống trị xã hội như Ăng-ghen đã viết : *"Nhà nước là sản phẩm của xã hội trong một giai đoạn phát triển nhất định" và khi "giai cấp mất đi thì Nhà nước cũng không tránh khỏi mất theo"* – ***Đó là phạm trù lịch sử của Nhà nước***.

Mỗi Nhà nước ở mỗi giai đoạn lịch sử có bản chất, chức năng và nhiệm vụ cụ thể khác nhau. Nhưng để duy trì sự tồn tại của mình, Nhà nước cần có những nguồn tài chính để chi tiêu, trước hết là chi tiêu để duy trì và củng cố bộ máy cai trị từ Trung ương đến địa phương thuộc phạm vi lãnh thổ mà Nhà nước đó cai quản, chi cho các công việc thuộc chức năng của Nhà nước như : quốc phòng, an ninh, chi cho xây dựng và phát triển các cơ sở hạ tầng, chi cho các vấn đề về phúc lợi công cộng, về sự nghiệp, về xã hội trước mắt và lâu dài.

Để có nguồn tài chính đáp ứng nhu cầu chi tiêu, Nhà nước thường sử dụng ba hình thức động viên đó là : quyên góp của dân, vay của dân và dùng quyền lực Nhà nước bắt buộc dân phải đóng góp. Trong đó hình thức góp tiền và tài sản của dân và hình thức vay của dân là hình thức không mang tính ổn định và lâu dài, thường được Nhà nước sử dụng có giới hạn trong một số trường hợp đặc biệt. Để đáp ứng chi tiêu thường xuyên, Nhà nước dùng quyền lực chính trị để quy định các khoản đóng góp bắt buộc cho Nhà nước đối với các thể nhân và pháp nhân trong xã hội nhằm đảm bảo điều kiện vật chất duy trì sự tồn tại và thực hiện các chức năng, nhiệm vụ của Nhà nước. Đây chính là hình thức cơ bản nhất để huy động tập trung nguồn tài chính cho Nhà nước – đó chính là thuế.

Thuế có thể được thu bằng tiền, bằng hiện vật hoặc bằng ngày công lao động. Với sự mở rộng không ngừng chức năng, nhiệm vụ của Nhà nước và sự phát triển mạnh mẽ của kinh tế hàng hoa – tiền tệ, hệ thống thuế của các quốc gia đã không ngừng phát triển và thuế thu bằng tiền trở thành hình thức thu phổ biến.

Do đó có thể khẳng định Nhà nước và thuế khóa là hai phạm trù gắn bó hữu cơ với nhau. Nhà nước tồn tại tất yếu phải có thuế để đảm bảo điều kiện vật chất cho sự tồn tại và hoạt động của mình. Đồng thời, sự phát triển hệ thống thuế của các quốc gia luôn gắn liền với sự ra đời, tồn tại, phát triển các chức năng, nhiệm vụ của Nhà nước và sự phát triển của kinh tế hàng hóa – tiền tệ.

Về quan hệ giữa Nhà nước và thuế, Mác đã viết : "Thuế là cơ sở kinh tế của bộ máy *Nhà nước, là thủ đoạn cơ bản để Kho bạc thu được tiền hay sản vật mà người dân phải đóng góp để dùng vào mọi chi tiêu của Nhà nước*"[1]. *Ăng-ghen* cũng đã viết : "Để duy trì quyền lực công cộng cần phải có sự đóng góp của *công dân cho Nhà nước, đó là thuế*"[2].

Như vậy, Thuế luôn gắn chặt với sự ra đời và phát triển của Nhà nước, bản chất của Nhà nước quy định bản chất giai cấp của thuế.

Trong giai đoạn từ thời kỳ đầu chế độ nô lệ đến thời kỳ đầu chế độ tư bản, Nhà nước thu thuế và sử dụng số thuế đã thu chủ yếu cho mục đích phi kinh tế. Thuế sử dụng chủ yếu để nuôi bộ máy thống trị, chi cho việc phòng thủ và chiến tranh, Nhà nước rất ít quan tâm đến chi tiêu cho mục đích phát triển kinh tế.

Sang hình thái xã hội tư bản, sức lao động được giải phóng, phân công lao động trở nên sâu sắc hơn, lực lượng sản xuất phát triển của cải vật chất dồi dào hơn. Bên cạnh đó bộ máy Nhà nước phát triển về quy mô nhu cầu vật chất đòi hỏi cao hơn hẳn thời kỳ phong kiến, Nhà nước mở rộng nguồn thu bằng cách đặt thêm nhiều sắc thuế mới.

Đến ngày nay, thuế không chỉ là công cụ huy động nguồn lực tài chính dồi dào của ngân sách Nhà nước, điều chỉnh một bộ phận của cải từ các chủ thể kinh tế khác nhau tập trung thành quỹ tiền tệ nằm trong tay Nhà nước qua việc điều tiết một phần thu nhập dân cư, điều chỉnh các hành vi kinh tế của dân cư, điều chỉnh nền kinh tế vĩ mô theo định hướng Nhà nước (định hướng mà theo đó có thể làm mờ nhạt những khiếm khuyết của kinh tế thị trường); thuế còn là công cụ góp

---

(1) *"Mác – Ăng-ghen tuyển tập"*. Nhà xuất bản Sự thật, Hà Nội 1961, tập 2.

(2) Ăng-ghen, *"Nguồn gốc của gia đình, của chế độ tư hữu và Nhà nước"*. Nhà xuất bản Sự thật, Hà Nội 1962.

phần thực hiện công bằng xã hội, thu thuế từ người có thu nhập cao để tạo nguồn lực cung cấp phúc lợi cho người có thu nhập thấp; đồng thời thông qua chính sách thuế còn kích thích nền kinh tế phát triển.

1.1.2 Quá trình phát triển của thuế tại Việt Nam

1.1.2.1 Thời kỳ đầu dựng nước

Từ sự phân công lao động xã hội, phân hóa giai cấp và với nhiều yêu cầu khác nhau, 15 bộ lạc lớn nhất lúc bấy giờ đã tập hợp nhau lại trong một quốc gia thống nhất : nước Văn Lang – Nhà nước đầu tiên của người Việt ra đời dưới thời Vua Hùng Vương. Nhà nước của vua Hùng muốn tồn tại và phát triển, tất nhiên phải thu một số vật phẩm của dân, bao gồm lương thực, thú vật săn bắt, sản phẩm thủ công..., đây là mầm mống đầu tiên của hình thức thuế.

Cuối thế kỷ thứ II TCN (trước Công nguyên), nước Âu Lạc ra đời thay thế nước Văn Lang. Vua An Dương Vương được thừa hưởng những tài sản mà Nhà nước của vua Hùng để lại và tìm cách gia tăng thêm. Chế độ cống nạp, đóng góp được thực hiện đều đặn, ngày càng phong phú, cho phép nhà vua xây dựng quân đội hùng mạnh, có nhiều thuyền chiến, giáo mác, cung tên, xây dựng lâu đài ở trung tâm thành Cổ Loa. Tuy nhiên, ở thời kỳ đầu dựng nước, các hình thức đóng góp của dân chỉ dừng lại ở trạng thái ***"mầm mống thuế"***, cống phẩm là những hiện vật trong đó lương thực, thực phẩm, thú vật săn bắt là chủ yếu.

1.1.2.2 Thời Bắc thuộc (từ thế kỷ thứ II TCN đến thế kỷ thứ X)

Cuộc xâm lược của Triệu Đà năm 180 – 179 TCN đã đưa nước Âu Lạc vào ách đô hộ của đế chế phương Bắc qua các triều đại : nhà Triệu, nhà Tây Hán, Đông Hán, nhà Ngô, nhà Tùy, nhà Đường.

Trong thời kỳ này kinh tế tự nhiên ở nước ta gần như hoàn toàn bao trùm, kinh tế hàng hóa còn rất yếu. Có hai hình thức ***tô và thuế*** cùng tồn tại bằng hiện vật và bằng lao dịch. Tô là sản phẩm thặng dư của nông dân phải nộp cho chủ đất (chủ đất thời này cũng là những người đứng đầu trong bộ máy Nhà nước phong kiến) khi sử dụng đất của họ; Thuế là khoản đóng góp của mỗi người dân đối với Nhà nước để giai cấp thống trị duy trì quyền lực công cộng.

Tổ chức phụ trách thu các loại cống nạp, tô, thuế dưới thời Bắc thuộc được gọi chung là "công tào", chủ yếu là : Diêm quan, phụ trách thu thuế muối; Thiết quan thu thuế khoáng sản, đặc biệt là sắt; Thủy quan, thu thuế thủy sản; các huyện lệnh, trưởng hương, trưởng xã chịu trách nhiệm thu các loại sản phẩm, tô thuế trong địa bàn được phụ trách. Sản phẩm cống nạp phải tập trung chuyển về kho chính tại Trung Quốc.

Chế độ cống nạp, tô thuế trong thời kỳ này rất nặng nề, một phần để nuôi dưỡng bộ máy quan lại và đội quân chiếm đóng. Nhưng trên thực tế, bọn quan lại đô hộ sống chủ yếu bằng vơ vét, cướp bóc tài sản của nhân dân ta. Người dân vừa phải chịu ách thống trị của phong kiến phương Bắc, vừa phải chịu sự thống trị của giai cấp phong kiến trong nước. Đó là một trong những nguyên nhân chủ yếu làm bùng nổ hàng loạt các cuộc khởi nghĩa lớn nhỏ, đấu tranh quyết giành độc lập, tự do cho đất nước.

1.1.2.3 Thời kỳ chế độ phong kiến (từ thế kỷ thứ X đến cuối thế kỷ thứ XIX)

Sau khi Ngô Quyền đánh tan quân Nam Hán, nước ta bước vào thời kỳ mới – thời kỳ thống trị của chế độ phong kiến. Trong thời kỳ này có 2 loại thuế chính được áp dụng đó là thuế thân và thuế điền.

- *Thuế thân* (còn gọi là thuế đinh). Theo quy định thì tất cả con trai đều phải ghi vào sổ đinh theo lứa tuổi để được xem xét hưởng phần ruộng đất được chia, đặc biệt là để làm nghĩa vụ thuế, đi lao dịch và đi lính. Thuế đinh phải nộp được gắn với số ruộng đất của từng nhân đinh và thay đổi theo từng triều đại vua. Chẳng hạn vào thời nhà Trần quy định : Ai có một hoặc hai mẫu ruộng thì phải đóng một năm một quan tiền; ai có đến bốn mẫu thì đóng hai quan; ai có năm mẫu trở lên thì đóng ba quan...
- *Thuế điền* (thuế ruộng) : Thuế đóng vào ruộng công, tư và đóng bằng thóc. Một mẫu ruộng tư thì chủ điền phải đóng 100 thăng thóc. Còn ruộng công : đối với ruộng quốc khố thì hạng nhất mỗi mẫu đánh thuế 6 thạch (80 thăng), hạng nhì mỗi mẫu 4 thạch, hạng ba mỗi mẫu 3 thạch; đối với thác điền (ruộng

thưởng cho quan lại có công) thì hạng nhất mỗi mẫu đánh thuế 1 thạch thóc; hạng nhì 3 mẫu lấy 1 thạch; hạng ba 4 mẫu lấy 1 thạch.

Việc đóng thuế kể từ lúc đó ***đã thành lệ*** và hầu như không có gì thay đổi đáng kể cho đến thời Trịnh – Nguyễn phân tranh, ngoài việc duy trì các loại thuế như trước, Chúa Trịnh ở miền Bắc còn đặt ra thêm thuế tuần ty (đánh vào thuyền buôn), thuế muối, thuế thổ sản. Còn ở miền Nam, ngoài thuế điền, thuế mỏ chúa Nguyễn đặt ra thêm thuế xuất cảng, nhập cảng (đánh vào các tàu buôn nước ngoài cập bến và rời khỏi cảng nước ta).

Đến thời nhà Nguyễn, vua Gia Long còn đặt ra các loại thuế mới như thuế sản vật (đánh vào việc khai thác quế ở rừng), thuế yến (đánh vào việc khai thác yến sào), thuế hương liệu, thuế đánh vào các tàu bè ngoại quốc ra vào buôn bán, thuế mỏ,...

Sử sách đã ghi nhận một số triều đại được coi là tiến bộ như Lý, Trần, Lê : Ngoài việc giữ nước, mở mang kinh tế, phát triển dân trí và xây dựng một nền văn hóa có bản sắc dân tộc còn có chính sách thuế hợp lòng dân, thuế được sử dụng chi tiêu công theo quan điểm phục vụ quốc kế dân sinh, ích nước lợi nhà. Tuy nhiên, vào cuối thế kỷ XIX, chế độ phong kiến Việt Nam đi vào con đường suy vong, tình trạng chiếm ruộng đất công diễn ra khá rộng, nông dân bị mất ruộng, trở thành tá điền cho địa chủ. Chế độ thuế khóa thời kỳ này rất nặng, một tầng lớp quan lại nhũng nhiễu, bòn rút hết giá trị thặng dư của người nông dân, chế độ phong kiến suy tàn vào cuối thế kỷ XIX, để lại một đất nước Việt Nam trì trệ, kém phát triển, lạc hậu và rơi vào sự thống trị của chủ nghĩa thực dân Pháp.

1.1.2.4 Thời Pháp thuộc (từ năm 1958 đến năm 1945)

Cơ chế tài chính do Pháp thiết lập ở Đông Dương đầu thế kỷ XX không nằm ngoài mục đích bao trùm là vơ vét của cải của thuộc địa. Dưới thời Pháp thuộc, thuế được huy động vào hệ thống ngân sách thuộc địa gồm nhiều tầng nấc, nhưng chúng lại được chuyển về chính quốc, theo đúng mục tiêu của chủ nghĩa thực dân. Hệ thống thuế thời kỳ này gồm thuế trực thu và thuế gián thu.

- *Thuế trực thu :* Chủ yếu là thuế thân và thuế điền thổ. Thuế thân đánh vào mọi người dân Việt Nam là nam giới tuổi từ 18 đến 60, thời kỳ đầu đánh thuế đồng loạt ở một mức là 2,5 đồng/người, đến tháng 2 năm 1938 thuế thân được chia làm 3 hạng từ 1 đến 2,5 đồng, nếu tính ra thóc thì mỗi suất đinh phải nộp cho sự tồn tại của mình tương đương 40 đến 100 kg thóc. Thuế điền thổ đánh vào sở hữu ruộng đất chia theo từng hạng ruộng đất khác nhau. Thuế thân và thuế điền là hai loại thuế chủ lực, chiếm tới 50% thu ngân sách các xứ. Ngoài hai loại thuế trên còn có các thuế trực thu khác như : thuế môn bài, thuế tàu thuyền đi lại trên sông, thuế xe, thuế tài nguyên.
- *Thuế gián thu :* Gồm các thuế chủ yếu như thuế rượu, thuế muối, thuế thuốc phiện. Ngoài ra còn có thuế hải quan và thương chính, thuế tiêu thụ diêm, thuốc lưu hành thuốc lá, thuế xuất khẩu gạo, thuế tiêu thụ thuốc nổ, thuế sòng bạc...

1.1.2.5 Thời kỳ từ sau Cách mạng tháng 8 năm 1945 đến năm 1954

Sau Cách mạng tháng 8 năm 1945 thành công, Chính phủ nước Việt Nam Dân chủ Cộng hòa chủ trương tạo điều kiện cho nhân dân an tâm sản xuất, giảm bớt sưu cao, thuế nặng đã bãi bỏ một số thuế bất công, vô lý như thuế thân, thuê thổ trạch ở thôn quê, thuế muối, thuế rượu, miễn thuế điền thổ cho vùng bị lụt và giảm thuế điền 20% trong toàn quốc...

Sau năm 1946, khi đã ổn định được tình hình trong nước, Nhà nước một mặt bắt đầu cải tiến chế độ thuế, tăng thuế suất một số loại thuế; mặt khác, vẫn tiếp tục dựa vào những đóng góp mới như : Quỹ "Tham gia kháng chiến" năm 1949, Quỹ "Công lương" năm 1950 và bắt đầu chuyển hướng thu một vài thứ thuế bằng hiện vật (thóc gạo) như Quỹ "Công lương" và thuế điền thổ.

Đến năm 1951, Chính phủ Việt Nam ban hành chính sách thuế mới được xây dựng trên nguyên tắc : Công bằng, thích hợp với hoàn cảnh kinh tế – xã hội và điều kiện chiến tranh. Chính sách thuế thống nhất gồm 7 thứ thuế là : thuế nông nghiệp, thuế công thương nghiệp, thuế hàng hóa, thuế xuất nhập khẩu, thuế sát sinh, thuế trước bạ, thuế

tem. Trong số các loại thuế này thì thuế nông nghiệp giữ vai trò quan trọng. Tuy vậy, các loại thuế này vẫn chưa được cấu trúc thành một hệ thống hoàn chỉnh, còn chắp vá, vai trò của thuế chưa được phát huy, nguồn thu từ thuế chỉ đáp ứng một phần chi tiêu của Nhà nước, phần còn lại Chính phủ phải động viên nhân dân cho Nhà nước vay dưới các hình thức công phiếu và công trái, đồng thời còn dựa vào nguồn phát hành tiền tệ làm cho giá trị đồng tiền ngày càng giảm sút.

1.1.2.6 Thời kỳ từ 1954 đến năm 1975

Sau chiến thắng Điện Biên Phủ, Hiệp định Genève năm 1954 đã kết thúc thắng lợi 9 năm kháng chiến chống Pháp, nhưng đất nước còn bị chia cắt. Miền Bắc được giải phóng nhưng vẫn mang hậu quả nặng nề từ chiến tranh để lại. Miền Nam còn phải chịu ách đô hộ của đế quốc Mỹ và chính quyền Sài Gòn.

- Ở Miền Bắc : Chính phủ lần lượt ban hành các loại thuế mới trên cơ sở sửa đổi, bổ sung các chế độ đã ban hành từ năm 1951. Từ một hệ thống thuế suất tương đối ít chuyển sang một hệ thống với nhiều hình thức thuế khác nhau, áp dụng trên nhiều khâu của quá trình sản xuất, lưu thông hàng hóa, sử dụng nhiều loại thuế suất (cả thuế suất tỷ lệ, thuế suất lũy tiến lẫn thuế suất cố định) có sự phân biệt giữa các ngành nghề sản xuất, kinh doanh, phân biệt kinh tế tập thể, kinh tế tư nhân và nhiều biện pháp ưu đãi thuế khác nhau. Trong thời kỳ thực hiện kế hoạch 5 năm lần thứ nhất, Nhà nước đã áp dụng thí điểm chế độ thu mới – thu quốc doanh. Mức thu quốc doanh được xác định riêng cho từng mặt hàng tùy theo giá cả Nhà nước quy định và chỉ thu ở khâu sản xuất. Năm 1962, Nhà nước còn ban hành chế độ trích nộp và sử dụng lợi nhuận của các xí nghiệp. Theo đó lợi nhuận của các xí nghiệp quốc doanh cũng như các xí nghiệp công tư hợp doanh đều phải nộp thu quốc doanh và không phải thu thuế như trước.

- Ở Miền Nam : Tồn tại hai chế độ là chính quyền cách mạng và chính quyền ngụy Sài Gòn. Đối với chính quyền cách mạng, nguồn thu chính là sự quyên góp của quần chúng ủng hộ cách mạng, chi viện của Trung ương, thu chiến lợi phẩm và thu từ

sản xuất tự túc. Còn chính quyền ngụy Sài Gòn chủ yếu dựa vào nguồn viện trợ của Mỹ, thu từ thuế chiếm khoảng 20% ngân sách hàng năm.

1.1.2.7 Thời kỳ từ sau ngày thống nhất đất nước năm 1975 đến năm 1990

Thời kỳ từ năm 1975 đến năm 1980 : Miền Bắc vẫn tiếp tục thực hiện hệ thống thuế cũ, có sửa đổi cho phù hợp với tình hình mới. Còn miền Nam thì có áp dụng một số các thuế cũ của chính quyền Sài Gòn trên cơ sở xóa bỏ một số sắc thuế phản tiến bộ và sửa đổi bổ sung để thích ứng với điều kiện cả nước thống nhất.

Thời kỳ từ năm 1980 đến năm 1990 : Cả nước áp dụng hệ thống thu thuế thống nhất, nhưng chỉ áp dụng đối với kinh tế ngoài quốc doanh với một số sắc thuế chủ yếu như : Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu hàng mậu dịch; Thuế Công, thương nghiệp như : Thuế Môn bài, thuế hàng hóa, thuế lợi tức doanh nghiệp, thuế sát sinh....; Thuế Nông nghiệp; Riêng đối với doanh nghiệp quốc doanh thì áp dụng ***Thu quốc doanh. Hệ thống thuế giai đoạn này ngày càng bộc lộ nhiều nhược điểm :***

- Sự phân biệt đối xử giữa các thành phần kinh tế. Xí nghiệp quốc doanh thì thực hiện chế độ thu quốc doanh, thu trích nộp lợi nhuận cùng với các hình thức thu khác, trong khi các doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế khác lại chịu sự tác động của thuế.
- Thu quốc doanh đã bộc lộ nhiều nhược điểm căn bản. Về thực chất, đây là một loại thuế đa thuế suất, lên tới hàng trăm thuế suất; điều này đặc biệt gây khó khăn cho việc quản lý và hành thu.

Thuế chưa đóng góp đáng kể nguồn lực tài chính cho NSNN, cản trở sự phát triển kinh tế thị trường, vai trò của thuế rất hạn chế, chưa thể hiện rõ vai trò điều tiết vĩ mô nền kinh tế.

1.1.2.8 Thời kỳ từ năm 1990 đến nay

Từ giữa những năm 1980, cùng với công cuộc đổi mới và mở cửa nền kinh tế, hệ thống thuế Việt Nam đã được nghiên cứu và đến năm

1990 đã hình thành bao gồm hệ thống chính sách thuế và hệ thống quản lý thuế. Đến nay Việt Nam đã hoàn thành cải cách thuế bước 1 (1990 – 1996), cải cách thuế bước 2 (1997 – 2001), và đang thực hiện cải cách thuế bước 3 từ năm 2002. Sau đây là hệ thống thuế ở Việt Nam từ sau cải cách thuế bước 1.

***Bảng 1.1 :* Hệ thống Thuế Việt Nam.**

Hệ thống thuế ở Việt Nam từ sau cải cách thuế bước 1	**Hệ thống thuế ở Việt Nam từ sau cải cách thuế bước 2**	**Hệ thống thuế ở Việt Nam từ năm 2009**
1. Thuế xuất nhập khẩu.	1. Thuế xuất nhập khẩu.	1. Thuế xuất nhập khẩu.
2. Thuế tiêu thụ đặc biệt.	2. Thuế tiêu thụ đặc biệt.	2. Thuế tiêu thụ đặc biệt.
3. Thuế doanh thu.	3. Thuế giá trị gia tăng.	3. Thuế giá trị gia tăng.
4. Thuế lợi tức.	4. Thuế thu nhập doanh nghiệp.	4. Thuế thu nhập doanh nghiệp.
5. Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.	5. Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.	5. Thuế thu nhập cá nhân.
6. Thuế môn bài.	6. Thuế môn bài.	6. Thuế môn bài.
7. Thuế tài nguyên.	7. Thuế tài nguyên.	7. Thuế tài nguyên.
8. Thuế Nông nghiệp.	8. Thuế sử dụng đất nông nghiệp.	8. Thuế sử dụng đất nông nghiệp.
9. Thuế nhà đất.	9. Thuế nhà đất.	9. Thuế nhà đất.
10. Thuế chuyển quyền sử dụng đất.	10. Thuế chuyển quyền sử dụng đất.	
11. Thuế vốn		
12. Các loại phí và lệ phí.	11. Các loại phí và lệ phí.	10. Các loại phí và lệ phí.

Bảng 1.2 : Cơ cấu thu thuế của Việt Nam qua các năm
(Giai đoạn 2003 – 2008)

Đơn vị tính : Tỷ đồng

TT	Chỉ tiêu	2003	2004	2005	2006	2007[1]	2008[2]
	Tổng thu và viện trợ trong năm : (I+IV+V)	**158.057**	**198.614**	**238.687**	**289.170**	**287.900**	**323.000**
I	**Thu thường xuyên : (II+III)**	**145.823**	**180.197**	**219.439**	**263.864**	**266.759**	**301.849**
II	**Thu thuế**	**126.131**	**152.972**	**188.928**	**232.968**	**248.747**	**282.175**
1	Thuế thu nhập doanh nghiệp	47.410	56.987	75.847	99.796	98.853	108.121
2	Thuế thu nhập cá nhân	2.951	3.521	4.234	5.179	6.859	8.135
3	Thuế nhà đất	359	438	515	594	644	698
4	Thuế môn bài	778	657	726	794	830	861
5	Thuế chuyển quyền sử dụng đất	408	640	984	1.251	1.739	1.974
6	Thuế giá trị gia tăng (VAT)	33.130	38.814	45.878	55.148	78.616	96.670
7	Thuế tiêu thụ đặc biệt hàng sản xuất trong nước	8.851	12.773	15.716	17.195	17.041	19.875
8	Thuế tài nguyên	9.719	17.398	21.236	26.620	19.068	19.559
9	Thuế sử dụng đất nông nghiệp	151	130	132	111	97	82
10	Thuế xuất khẩu, nhập khẩu và TTĐB hàng nhập khẩu	22.374	21.614	23.660	26.280	25.000	26.200
11	Các loại thuế khác						

1) Số liệu ước thực hiện năm 2007.
2) Số liệu dự toán năm 2008.

TT	Chỉ tiêu	2003	2004	2005	2006	2007(1)	2008(2)
III	**Thu phí, lệ phí và thu ngoài thuế**	**19.692**	**27.225**	**30.511**	**30.896**	**18.013**	**19.674**
12	Thu chênh lệch giá hàng NK	133	40				
13	Thu phí, lệ phí (cả phí xăng dầu, trừ lệ phí trước bạ)	6.483	7.765	8.135	8.955	9.004	9.868
14	Lệ phí trước bạ	1.817	2.607	2.797	3.363	4.493	5.194
15	Thu tiền cho thuê đất	513	1.035	1.004	1.622	1.772	1.742
16	Thu khác ngân sách	10.746	15.778	18.575	16.956	2.744	2.870
IV	**Thu về vốn (thu bán nhà ở, thu tiền sử dụng đất)**	**9.265**	**15.540**	**15.459**	**17.409**	**17.741**	**17.551**
V	**Viện trợ không hoàn lại**	**2.969**	**2.877**	**3.789**	**7.897**	**3.400**	**3.600**

Nguồn : Webside của Bộ Tài chính –
http ://www.mof.gov.vn tháng 10 năm 2008.

Bảng 1.3 : Tỷ trọng từng sắc thuế trong tổng thu thuế
(Giai đoạn 2003 – 2008)

TT	Chỉ tiêu	Tỷ trọng (%) các năm					
		2003	2004	2005	2006	2007	2008
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
I	Thu thuế	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
1	Thuế thu nhập D.nghiệp	37,59	37,25	40,15	42,84	39,74	38,32
2	Thuế thu nhập cá nhân	2,34	2,30	2,24	2,22	2,76	2,88
3	Thuế nhà đất	0,28	0,29	0,27	0,25	0,26	0,25
4	Thuế môn bài	0,62	0,43	0,38	0,34	0,33	0,31
5	Thuế chuyển quyền sử dụng đất	0,32	0,42	0,52	0,54	0,70	0,70

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
6	Thuế giá trị gia tăng (VAT)	26,27	25,37	24,28	23,67	31,60	34,26
7	Thuế tiêu thụ đặc biệt hàng sản xuất trong nước	7,02	8,35	8,32	7,38	6,85	7,04
8	Thuế tài nguyên	7,71	11,37	11,24	11,43	7,67	6,93
9	Thuế sử dụng đất NN	0,12	0,08	0,07	0,05	0,04	0,03
10	Thuế xuất khẩu, nhập khẩu và TTĐB hàng NK	17,74	14,13	12,52	11,28	10,05	9,29
11	Các loại thuế khác	–	–	–	–	–	–
II	**Thu phí, lệ phí và thu ngoài thuế**	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
12	Thu chênh lệch giá hàng NK	0,68	0,15	–	–	–	–
13	Thu phí, lệ phí (cả phí xăng dầu, trừ lệ phí trước bạ)	32,92	28,52	26,66	28,98	49,99	50,16
14	Lệ phí trước bạ	9,23	9,58	9,17	10,88	24,94	26,40
15	Thu tiền cho thuê đất	2,61	3,80	3,29	5,25	9,84	8,85
16	Thu khác ngân sách	54,57	57,95	60,88	54,88	15,23	14,59

Cùng với quá trình sửa đổi, bổ sung và hoàn thiện các sắc thuế từ 1990 đến nay, hệ thống Thuế nước ta từng bước được hoàn thiện, bao quát được nhiều nguồn thu, đảm bảo nguồn thu ngày càng tăng vào ngân sách Nhà nước, tăng cường chế độ hạch toán kinh tế và bình đẳng giữa các thành phần kinh, thực hiện công bằng xã hội. Đồng thời đã thực hiện nhiều thỏa thuận và cam kết quốc tế về thuế như Hiệp định về tránh đánh thuế hai lần, gia nhập các tổ chức khu vực và quốc tế (Khu vực Mậu dịch tự do ASEAN – AFTA năm 1995, Tổ chức Hợp tác Kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương APEC năm 1998, Tổ chức Thương mại Thế giới – WTO năm 2006). Tiến trình hội nhập kinh tế quốc tế có chung mục tiêu là tự do hóa thương mại và cắt giảm thuế

nhập khẩu, do đó nguồn thu Ngân sách Nhà nước chắc chắn sẽ giảm. Vì vậy, hệ thống thuế Việt Nam phải tiếp tục cải cách để đảm bảo tập trung các nguồn thu trong nền kinh tế, thực hiện cam kết từng bước tháo dỡ hàng rào thuế quan, tiến tới tự do hóa thương mại quốc tế. Theo đó, định hướng cải cách thuế nước ta từ nay đến năm 2010 được nêu tại Chiến lược Tài chính Việt Nam đến năm 2010 đã được Chính phủ phê chuẩn năm 2003 là : "Sửa đổi, hoàn thiện đồng bộ chính sách thuế, chính sách thu từ *đất đai, tài nguyên và tài sản khác; thực hiện thu đúng, thu đủ, thu hợp lý, thúc đẩy kinh tê tăng trưởng, đảm bảo mức tích lũy của Doanh nghiệp, duy trì sự ổn định về tỷ lệ thu trên GDP, nhưng phải tăng được số thu của Ngân sách Nhà nước hằng năm trên cơ sở nguồn thu được mở rộng". Như vậy, đến năm 2010 nước ta* có một hệ thống thuế hiện đại, hiệu lực, hiệu quả, có tính hội nhập và có khả năng huy động đầy đủ, chủ động, hớp lý, đúng mức nguồn thu cho Ngân sách Nhà nước để Nhà nước điều tiết vĩ mô, thúc đẩy phát triển kinh tế, đảm bảo an ninh quốc phòng và thực hiện các chính sách xã hội.

1.2 KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM VÀ VAI TRÒ CỦA THUẾ

1.2.1 Khái niệm và đặc điểm của thuế

Thuế gắn liền với sự tồn tại, phát triển của Nhà nước và là một công cụ quan trọng mà bất kỳ quốc gia nào cũng sử dụng để thực thi chức năng, nhiệm vụ của mình. Tùy thuộc vào bản chất của Nhà nước và cách thức Nhà nước sử dụng, các nhà kinh tế có nhiều quan điểm về thuế khác nhau.

Adam Smith (1723 – 1790) nói về thuế là : "Các công dân của mỗi nước phải đóng góp *cho Chính phủ theo tỷ lệ khả năng của mỗi người, nghĩa là tỷ lệ với lợi tức mà họ được thụ hưởng do sự bảo vệ của Nhà nước"*[1]*. Khẳng định tính chất bắt buộc các công dân phải nộp thuế cho Nhà nước theo tỷ lệ thu nhập của mỗi người.*

David Ricardo (1772 – 1823) cho rằng "Thuế được cấu thành từ phần của Chính phủ *lấy trong sản phẩm đất đai và lao động trong*

(1) Dudaurop và EI Poliauski, "Lịch sử tư tưởng kinh tế", Nhà xuất bản Khoa học Xã hội, Hà Nội 1976.

nước và xét cho cùng thì thuế được lấy từ tư bản hay thu nhập của người chịu thuế"(1). *Xác định nguồn thu thuế* phát sinh từ nền kinh tế quốc dân và thực chất thì thuế đã điều tiết một phần thu nhập của người chịu thuế.

Karl Marx (1818 – 1883) thuế là cơ sở kinh tế của bộ máy Nhà nước, đó là *"khoản đóng góp nghĩa vụ cần thiết để nuôi dưỡng Nhà nước pháp quyền. Thuế là nguồn sống... đối với Nhà nước hành pháp. Chính phủ mạnh và thuế cao là hai khái niệm đồng nhất"*(2). *Thuế gắn liền với Nhà nước và đảm bảo sự tồn tại của bộ máy Nhà nước.*

Friedrich Engels (1820 – 1895) khẳng định : "... để duy trì quyền lực công cộng, *cần phải có sự đóng góp của công dân cho Nhà nước, đó là thuế"*(3). *Mọi Nhà nước* đều sử dụng quyền lực để quy định sự đóng góp của nhân dân cho Nhà nước.

V. Lênin (1870 – 1924) cho rằng : "... thuế là cái Nhà nước thu của dân mà không bù lại"(4). *Khẳng định tính chất của thuế là không hoàn lại trực tiếp cho người nộp thuế* dựa trên số tiền thuế đã nộp cho Nhà nước.

Hai tác giả người Anh là Chrisopher Pass và Bryan Lowes cho rằng : "Thuế là một *biện pháp của Chính phủ đánh trên của cải và vốn nhận được của các cá nhân hay doanh nghiệp (thuế trực thu), trên việc chi tiêu về hàng hóa và dịch vụ (thuế gián thu) và trên tài sản".*

Paul A. Samuelson và Nordhaus hai nhà kinh tế học người Mỹ cũng cho rằng, bên cạnh các loại nghĩa vụ người dân phải thực hiện đối với Nhà nước, cần phải hiểu rằng : "Thuế là một dạng cưỡng bức quan trọng. Tất cả mọi người đều phải *chịu theo Luật thuế. Sự thật là toàn bộ công dân tự mình đặt gánh nặng thuế lên mình và mỗi công dân cũng được hưởng phần hàng công cộng do Chính phủ cung cấp".*

---

(1) Dudaurop và FI.Poliauski, *"Lịch sử tư tưởng kinh tế"*. Nhà xuất bản Khoa học Xã hội, Hà Nội 1976.

(2) Dudaurop và FI.Poliauski, *"Lịch sử tư tưởng kinh tế"*. Nhà xuất bản Khoa học Xã hội, Hà Nội 1976.

(3) Ăng-ghen, *"Nguồn gốc của gia đình, của chế độ tư hữu và Nhà nước"*. Nhà xuất bản Sự thật, Hà Nội 1962.

(4) *"Lê Nin toàn tập"*. Nhà xuất bản Matscova 1978, tập 33.

Theo Từ điển tiếng Việt, Trung tâm Từ điển học – 1998 thì, *"Thuế là khoản tiền hay hiện vật mà người dân hoặc các tổ chức kinh doanh, tùy theo tài sản, thu nhập, nghề nghiệp... buộc phải nộp cho Nhà nước theo mức quy định"*.

Từ những quan điểm nêu trên, chúng ta có thể đưa ra những đặc điểm cơ bản của thuế như sau :

- *Thứ nhất, thuế là một khoản thu không bồi hoàn, không mang tính hoàn trả trực tiếp*. Nộp thuế cho Nhà nước không có nghĩa là cho Nhà nước mượn tiền hay gửi tiền vào ngân sách Nhà nước hoặc là mua một dịch vụ công. Nộp thuế là một nghĩa vụ cơ bản nhất của công dân.
- *Thứ hai, thuế là một khoản thu mang tính bắt buộc, để đảm bảo tập trung thuế* trên phạm vi toàn xã hội. Chính phủ phải sử dụng hệ thống pháp luật để ban hành các sắc thuế, vì vậy thuế thường được quy định dưới dạng văn bản luật hay pháp lệnh. Cho nên, trốn thuế hay gian lận thuế đều bị coi là những hành vi phạm pháp và phải chịu xử phạt về hành chính hoặc hình sự.
- *Thứ ba, các pháp nhân và thể nhân chỉ phải nộp cho Nhà nước các khoản thuế đã được* pháp luật quy định.
- *Thứ tư, thuế gắn chặt với các hoạt động kinh tế và được xây dựng trên nền tảng* giá trị thặng dư do nền kinh tế tạo ra. Do đó thuế đem lại khoản thu to lớn và bền vững so với các khoản thu khác của Nhà nước, cách duy nhất làm cho số thuế ngày càng tăng và ổn định chính là phát triển kinh tế, chăm lo cho sự hưng thịnh của nền kinh tế cũng là chăm lo cho nguồn thu tương lai của Nhà nước.

Từ đó chúng ta có thể đưa ra một định nghĩa tổng quát về thuế như sau :

"Thuế là hình thức đóng góp theo nghĩa vụ do Luật quy định cho các tổ chức và cá nhân trong xã hội nộp cho Nhà nước bằng một phần thu nhập của mình nhằm tập trung một bộ phận quyền lực của xã

hội vào Ngân sách Nhà nước để đáp ứng nhu cầu chi tiêu của Nhà nước thích ứng với từng giai đoạn phát triển của đời sống kinh tế xã hội".

Ngoài khoản thu về thuế, ngân sách Nhà nước còn những khoản thu về phí và lệ phí. Đây là những khoản thu mà một tổ chức hay cá nhân phải trả khi được cơ quan Nhà nước hoặc tổ chức, cá nhân được Nhà nước ủy quyền cung cấp hàng hóa, dịch vụ công cộng. Chúng ta sẽ nghiên cứu khoản thu này trong ***Phần 4 : Hệ thống phí và lệ phí***.

1.2.2 Vai trò của thuế

Thứ nhất, thuế là công cụ chủ yếu huy động nguồn lực vật chất cho Nhà nước.

Đối với các nước có nền kinh tế phát triển, để huy động tập trung nguồn lực tài chính đáp ứng nhu cầu chi tiêu của Nhà nước thì vai trò quan trọng này thuộc về thuế. Sử dụng công cụ thuế để huy động tiền thuế cho Nhà nước có ưu điểm :

- Phạm vi thu thuế rộng, đối tượng nộp thuế bao gồm toàn bộ thể nhân và pháp nhân hoạt động kinh tế và phát sinh nguồn thu nhập phải nộp thuế.
- Nguồn huy động tập trung thông qua thuế là tổng sản phẩm xã hội và thu nhập quốc dân trong nước tạo ra. Nhờ đó một bộ phận đáng kể thu nhập xã hội tập trung trong tay Nhà nước để đảm bảo các nhu cầu chi tiêu và các biện pháp kinh tế xã hội. Mặt khác nguồn thu từ thuế được đảm bảo tập trung một cách nhanh chóng, thường xuyên và ổn định.
- Tính ưu thế của động viên thông qua thuế so với các công cụ tài chính khác là ở chỗ : Thuế kết hợp giữa phương thức cưỡng bức, được quy định dưới hình thức pháp luật kích thích vật chất, nhằm tạo ra sự quan tâm của đối tượng nộp thuế đến chất lượng hiệu quả kinh doanh.

Vì những ưu nhược điểm nêu trên, thuế luôn được coi là nguồn thu chủ yếu của Ngân sách Nhà nước. Nguồn thu của Ngân sách Nhà nước có thể gia tăng khi và chỉ khi nền kinh tế có sự tăng trưởng và đạt năng suất hiệu quả cao.

Thứ hai, thuế là công cụ điều tiết kinh tế vĩ mô trong nền kinh tế thị trường.

Trong nền kinh tế thị trường, Nhà nước có khả năng sử dụng chính sách thuế để điều tiết vĩ mô nền kinh tế. Điều đó xuất phát từ chức năng điều chỉnh của thuế. Vì lợi ích xã hội, Nhà nước có thể tăng thuế hoặc giảm thuế đối với thu nhập của các tầng lớp dân cư và với doanh nghiệp để kích thích hoặc hạn chế sự phát triển các lĩnh vực các ngành nghề khác nhau của nền kinh tế.

Trong những năm khủng hoảng hoặc suy thoái kinh tế, Nhà nước có thể hạ thấp mức thuế tạo ra những điều kiện thuận lợi nhằm kích thích nhu cầu tiêu dùng để tăng đầu tư và mở rộng sức sản xuất. Điều đó có thể đưa nền kinh tế thoát khỏi tình trạng khủng hoảng nhanh chóng.

Trong thời kỳ nền kinh tế phát triển quá mức, có nguy cơ dẫn đến mất cân đối, bằng cách tăng thuế thu hẹp đầu tư, Nhà nước có thể giữ vững nhịp độ tăng trưởng theo mục tiêu đã đặt ra.

Việc điều chỉnh chính sách thuế cũng góp phần hình thành cơ cấu ngành hợp lý theo yêu cầu phát triển nền kinh tế trong từng giai đoạn. Trong khi áp dụng các chính sách thuế cho từng loại hàng hóa dịch vụ, từng ngành sản xuất kinh doanh khác nhau, Nhà nước có thể thúc đẩy sự phát triển các ngành quan trọng nhất, giữ vững vị trí then chốt trong nền kinh tế hoặc san bằng tốc độ tăng trưởng giữa các ngành nghề.

Với sự phát triển của nền kinh tế quốc dân, Nhà nước cần phải khuyến khích tích lũy và tích tụ trong các doanh nghiệp để tạo ra nguồn vốn đầu tư. Việc thay đổi chính sách thuế có thể ảnh hưởng đến quy mô, tốc độ tích lũy tiền tệ do đó tác động đến quá trình đầu tư phát triển kinh tế.

Thuế được sử dụng như một công cụ có hiệu quả để góp phần thực hiện chính sách đối ngoại và bảo hộ nền sản xuất trong nước và thúc đẩy sự hòa hợp kinh tế trong khu vực và trên thế giới.

Thông qua việc điều chỉnh thuế xuất nhập khẩu kịp thời qua từng thời kỳ đã tạo nên điều kiện hạn chế hàng nhập khẩu, để bảo hộ những mặt hàng trong nước sản xuất được.

Thứ ba, thuế là công cụ điều hòa thu nhập, thực hiện công bằng xã hội trong phân phối.

Sự phát triển kinh tế của một quốc gia là kết quả nỗ lực của cộng đồng xã hội. Mọi thành viên trong xã hội đều có những đóng góp nhất định, thành quả của sự phát triển kinh tế cần phải làm cho mọi thành viên trong xã hội được hưởng thỏa đáng, hài hòa. Để thực hiện được yêu cầu này, Nhà nước phải sử dụng công cụ thuế để quản lý điều hòa thu nhập xã hội. Trong nền kinh tế thị trường, nguồn lực xã hội tham gia vào nền kinh tế, chủ yếu do luật thị trường huy động phân bổ và tham gia thực hiện việc phân phối các yếu tố đầu ra. Đó là sự phân phối mang tính chất kinh tế. Tuy nhiên, nếu để cho thị trường tự điều phối nền kinh tế thì sẽ tạo ra những khiếm khuyết và không phải lúc nào cũng đạt kết quả sản xuất kinh doanh và đem lại thu nhập như xã hội mong muốn. Do vậy, Nhà nước phải can thiệp vào sự phân phối để quản lý và điều chỉnh hoạt động của nền kinh tế. Nhà nước can thiệp bằng hệ thống Luật pháp, bằng công cụ kinh tế, tài chính trong đó quan trọng là công cụ thuế. Trong chính sách thuế, Nhà nước đã thiết kế đối tượng điều tiết khác nhau với các mức thuế suất và chế độ ưu đãi khác nhau. Do vậy, chính sách thuế đã tác động mạnh mẽ đến cung cầu các loại nguyên, nhiên, vật liệu, hàng hóa, dịch vụ khác nhau, để điều chỉnh quá trình phân phối các yếu tố đầu vào của các lực lượng thị trường và điều chỉnh quá trình tái sản xuất của doanh nghiệp. Thuế đã trực tiếp tham gia vào phân phối thu nhập xã hội từ kết quả sản xất kinh doanh của nền kinh tế.

Vấn đề then chốt là quá trình thực hiện phân phối thu nhập xã hội của thuế phải đảm bảo nguyên tắc bình đẳng, thực hiện công bằng xã hội trong phân phối. Nhà nước áp dụng chính sách thuế phải thống nhất giữa các thành phần kinh tế và các tầng lớp dân cư, không phân biệt giữa các đơn vị, cá nhân. Khi các tổ chức, cá nhân có điều kiện kinh doanh và có thu nhập giống nhau đều phải nộp thuế như nhau (bình đẳng theo chiều ngang). Người có thu nhập quá thấp không đủ bảo đảm đời sống thì không phải nộp thuế (bình đẳng theo chiều dọc). Sự bình đẳng của chính sách thuế sẽ tạo điều kiện cho mọi thành viên trong xã hội làm ăn có hiệu quả, có năng suất cao phải được thu nhập cao hơn. Từ đó kích thích mọi tổ chức, cá nhân tập trung sức đầu tư

phát triển hoạt động sản xuất kinh doanh để có thu nhập cao một cách chính đáng.

Đồng thời với vai trò phân phối, thuế còn thực hiện vai trò phân phối lại thu nhập xã hội. Vai trò phân phối lại của thuế được thực hiện thông qua việc Nhà nước sử dụng tiền thuế đã nộp vào Ngân sách Nhà nước để chi tiêu cho các hoạt động chức năng của Nhà nước nhằm phục vụ lợi ích của nhân dân. Nhà nước sử dụng tiền thuế để sản xuất ra hàng hóa – dịch vụ công phục vụ tiêu dùng chung cho toàn xã hội. Ngoài ra Nhà nước còn sử dụng một phần tiền thuế để trợ cấp, thực hiện điều hòa thu nhập xã hội.

Khi thị trường thực hiện việc phân phối thu nhập thì tổng thu nhập của mỗi cá nhân, mỗi hộ gia đình hoàn toàn không giống nhau, do các yếu tố tham gia vào quá trình sản xuất khác nhau. Một nhóm người có thu nhập rất cao, phần lớn số người có thu nhập trung bình và thấp, còn một số người khác thì hầu như không có thu nhập như người khuyết tật, già yếu, bệnh hoạn và thất nghiệp không có bất kỳ tài sản nào. Do đó, việc phân phối lại thu nhập xã hội là biện pháp mà các chính phủ phải thực hiện, nhằm góp phần điều hòa thu nhập, làm giảm bớt những chênh lệch do phân phối thu nhập quốc dân tạo ra, đồng thời cung cấp những nhu cầu rất cần thiết cho nhân dân mà nền kinh tế thị trường không đáp ứng được.

Thứ tư, ngoài những vai trò nêu trên thuế là công cụ thực hiện kiểm tra, kiểm soát các hoạt động sản xuất kinh doanh

Thông qua khai báo thuế của các doanh nghiệp, công ty và thông qua công tác kiểm tra kiểm soát của cơ quan thuế, có thể kiểm tra, kiểm soát và nắm được thực trạng các hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp, từ đó có thể phát hiện ra những vấn đề gian lận thương mại, lậu thuế, khai báo sai với tình hình sản xuất kinh doanh trong thực tế, góp phần chấn chỉnh các hoạt động sản xuất kinh doanh và nâng cao vai trò giám sát hoạt động sản xuất kinh doanh trong xã hội của cơ quan thuế.

1.3 CÁC YẾU TỐ CẤU THÀNH CỦA MỘT SẮC THUẾ

Hệ thống thuế của bất kỳ quốc gia nào cũng gồm nhiều loại thuế hoạt động trong các lĩnh vực khác nhau, nhằm những mục tiêu khác nhau và có phương pháp tính riêng biệt. Tuy nhiên chúng thống nhất ở những yếu tố cơ bản cấu thành một sắc thuế như sau :

1.3.1 Tên gọi

Tên gọi của một sắc thuế thường phản ánh nội dung chính của nó và để phân biệt với những loại thuế khác. Vì vậy, các nhà làm luật thường chọn tên ngắn, gọn, dễ hiểu, để đặt cho một sắc thuế và sau khi được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt, sắc thuế đó sẽ được ban hành và công bố ra toàn xã hội. Đặt tên cho thuế ngoài mục đích quản lý còn nhằm bảo vệ dân chúng không nộp thuế trùng lắp.

Cách đặt tên thuế được sử dụng phổ biến là :

- Đặt tên theo đối tượng đánh thuế, *ví dụ :* Thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế giá trị gia tăng, thuế tài sản... Ở một số quốc gia, thuế còn được đặt ra cho từng mặt hàng. *Ví dụ :* thuế rượu, thuế thuốc lá, thuế khí đốt, thuế dầu lửa...
- Đặt tên theo nội dung, *ví dụ :* thuế xuất khẩu, nhập khẩu, thuế tiêu dùng, thuế tiêu thụ đặc biệt...

1.3.2 Đối tượng nộp thuế (người nộp thuế)

Là những pháp nhân và cá nhân có đối tượng tính thuế, không hẳn chỉ là các đơn vị kinh doanh là người nộp thuế mà bất kỳ tổ chức hay cá nhân nào có đối tượng tính thuế đều thuộc diện nộp thuế. Ví dụ, một cá nhân không kinh doanh những hàng hóa nhận được quà tặng từ nước ngoài để tiêu dùng vào mục đích cá nhân, nhưng vì hàng hóa nhận được có giá trị cao hơn mức miễn thuế của Chính phủ thì cũng phải nộp thuế nhập khẩu và thuế thu nhập cá nhân.

Cần phân biệt người nộp thuế và người chịu thuế. Người nộp thuế là người đem tiền thuế nộp cho Nhà nước, người chịu thuế là người có thu nhập bị thuế điều tiết. Sắc thuế mà người chịu thuế trực tiếp mang tiền thuế nộp cho Nhà nước được gọi là thuế trực thu. Sắc thuế mà

người chịu thuế không trực tiếp mang tiền thuế nộp cho Nhà nước gọi là thuế gián thu. Theo đó, thuế đánh vào hàng hóa, dịch vụ là thuế gián thu, thuế đánh đánh vào thu nhập, tài sản là thuế trực thu.

1.3.3 Đối tượng tính thuế

Là những căn cứ để xác định số tiền thuế phải nộp. Nói cách khác đối tượng tính thuế là ***cơ sở tính thuế*** được thể hiện dưới dạng tiền tệ. Mỗi sắc thuế đều được xây dựng dựa trên một đối tượng xác định. Không thể một loại thuế vừa tính trên đối tượng này, vừa tính trên đối tượng khác và có ba đối tượng chính để tính thuế như sau :

- Giá trị hàng hóa và dịch vụ được tạo ra bởi hoạt động kinh tế.
- Giá trị tài sản.
- Thu nhập của doanh nghiệp hoặc cá nhân.

Đối với loại thuế đánh vào hàng hóa, dịch vụ hay tài sản, xác định đối tượng tính thuế thể hiện qua việc xác định đồng thời đối tượng chịu thuế và giá tính thuế. Ví dụ, đối tượng chịu thuế nhập khẩu là các mặt hàng được phép nhập khẩu qua biên giới quốc gia, giá tính thuế có thể là giá bán của hàng hóa, dịch vụ và cũng có thể là giá do Nhà nước quy định.

Đối với các loại thuế đánh vào thu nhập của doanh nghiệp và cá nhân, việc xác định giá tính thuế không cần thiết đặt ra bởi phần lớn căn cứ tính thuế thể hiện dưới hình thức tiền tệ. Ở đây, xác định các tiêu chuẩn, các định mức chi phí giữ vai trò quan trọng.

1.3.4 Thuế suất

Trong một luật thuế, thuế suất là ***"linh hồn"*** của sắc thuế, thể hiện nhu cầu cần tập trung nguồn tài chính và biểu hiện chính sách kinh tế xã hội của Nhà nước trong từng thời kỳ phát triển kinh tế. Đồng thời đó cũng là mối quan tâm hàng đầu của người nộp thuế. Vì vậy, việc xác định thuế suất trong một luật thuế phải quán triệt quan điểm, vừa coi trọng lợi ích Quốc gia, vừa chú ý thích đáng đến lợi ích của người nộp thuế, giải quyết tốt mối quan hệ giữa tích tụ và tập trung trong việc sử dụng công cụ thuế. Trong bối cảnh hội nhập kinh tế Quốc

tế, thuế suất của một chính sách thuế còn là tâm điểm chú ý của các nhà đầu tư, nhà quản lý và phải phù hợp với thông lệ Quốc tế.

Thuế suất có hai loại cơ bản : thuế suất tuyệt đối và thuế suất tỷ lệ (tương đối).

1.3.4.1. Thuế suất tuyệt đối

Là mức thuế suất tính bằng số tuyệt đối cho đối tượng tính thuế. Loại thuế suất này có ưu điểm là minh bạch và cố định, nên Nhà nước dự toán trước số thu, còn đối tượng nộp thuế biết số thuế phải nộp hàng năm, từ đó họ có thể phấn đấu gia tăng doanh thu, gia tăng năng suất và hưởng trọn vẹn phần tăng thêm mà không bị điều tiết bởi thuế. Nhược điểm của thuế suất cố định tuyệt đối là không phản ánh chính xác diễn biến hoạt động kinh tế của đất nước và của từng đối tượng nộp thuế nên có thể gây thiệt cho Nhà nước khi hoạt động kinh tế gia tăng hoặc làm cho đối tượng nộp thuế khó khăn hơn khi hoạt động sản xuất – kinh doanh thu hẹp.

Ví dụ 1.1 : Thuế suất bằng số tuyệt đối : 1.000.000 đồng; 2.000.000 đồng; 3.000.000 đồng... như là thuế Môn bài; hoặc thuế sử dụng đất nông nghiệp được tính là số kg thóc/ha theo từng hạng đất...

1.3.4.2 Thuế suất tỷ lệ (tương đối)

Là mức thuế được tính bằng tỷ lệ phần trăm (%) quy định cho mỗi đối tượng tính thuế. Loại thuế suất này rất linh hoạt và phù hợp với nền kinh tế nhiều biến động. Thuế suất tỷ lệ được sử dụng rất phổ biến trong nhiều sắc thuế ở các nước trên thế giới như : thuế xuất khẩu, nhập khẩu; thuế tiêu dùng; thuế giá trị gia tăng; thuế thu nhập cá nhân; thuế tiêu thụ đặc biệt... và có hai loại thuế suất tương đối.

Thuế suất tỷ lệ cố định : Là thuế được quy định theo một tỷ lệ nhất định như nhau trên cơ sở tính thuế. Dù cho cơ sở tính thuế cao thấp khác nhau thì người nộp thuế cũng chỉ phải nộp mức thuế theo tỷ lệ ổn định.

Ví dụ 1.2 : Thuế Thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam được quy định bằng tỷ lệ ổn định 25% trên thu nhập chịu thuế.

Thuế suất tỷ lệ lũy tiến : Là mức thuế phải nộp tăng dần theo mức độ tăng của cơ sở tính thuế. Để đảm bảo mức nộp thuế lũy tiến, người ta phải thiết kế nhiều mức thuế suất ứng với mỗi bậc thuế của cơ sở tính thuế. Thông thường có 2 loại biểu thuế suất lũy tiến. Đó là :

- ***Biểu thuế lũy tiến từng phần*** là loại biểu thuế chia cơ sở tính thuế thành nhiều bậc chịu thuế khác nhau, ứng với mỗi bậc thuế có quy định các mức thuế suất tăng dần tương ứng. Số thuế phải nộp là tổng số thuế tính theo từng bậc thuế với thuế suất tương ứng. Biểu thuế này thường được các quốc gia áp dụng trong thuế Thu nhập cá nhân.
- ***Biểu thuế lũy tiến toàn phần*** là loại biểu thuế chia cơ sở tính thuế thành nhiều bậc chịu thuế khác nhau, ứng với mỗi bậc thuế có quy định các mức thuế suất tăng dần tương ứng với mức tăng của cơ sở tính thuế. Số thuế phải nộp là số thuế tính theo cơ sở tính thuế đó với thuế suất tương ứng.

Khi xây dựng thuế suất cần chú ý hai nguyên tắc cơ bản :

Mức thuế phải phù hợp với khả năng nộp thuế của mọi đối tượng để người chịu thuế bớt cảm thấy gánh nặng của thuế.

Mức thuế phải đem đến một nguồn thu dồi dào cho Chính phủ mà không hề cản trở, thậm chí còn kích thích sự phát triển kinh tế – xã hội nói chung, sự tăng trưởng của doanh nghiệp nói riêng.

1.3.5 Miễn thuế, giảm thuế :

Miễn giảm thuế là yếu tố ngoại lệ được quy định trong một số sắc thuế. Thực chất đó là số tiền thuế mà người nộp thuế phải nộp cho Nhà nước, song vì những lý do kinh tế, xã hội mà Nhà nước quy định cho phép không phải nộp toàn bộ (miễn thuế) hoặc chỉ một phần (gảm thuế) số tiền thuế đó.

Việc quy định miễn giảm thuế là nhằm mục đích :

- Tạo điều kiện giúp đỡ người nộp thuế khắc phục hoàn cảnh khó khăn do nguyên nhân khách quan làm giảm thu nhập hoặc ảnh hưởng đến các hoạt động kinh tế của mình.

– Thực hiện một số chủ trương chính sách kinh tế – xã hội nhằm khuyến khích hoạt động của người nộp thuế.

Tuy nhiên, việc miễn giảm thuế cũng có tính hai mặt. Một mặt nó tạo điều kiện thực hiện các chính sách điều chỉnh kinh tế – xã hội của Nhà nước. Mặt khác nó có thể làm méo mó tính công bằng của một sắc thuế. Vì vậy, để khuyến khích tuân thủ và đơn giản hóa chính sách, nên hạn chế việc quy định các trường hợp miễn, giảm thuế mang tính cá biệt.

Ví dụ 1.3 : Có thể miễn giảm thuế trong thời gian đầu mới thành lập; theo vùng, miền khó khăn; theo ngành nghề ưu đãi...

Ngoài những yếu tố cấu thành cơ bản nói trên, tùy từng sắc thuế cụ thể mà các sắc thuế còn có thể có những yếu tố cấu thành cần thiết khác như : giá tính thuế, chế độ ưu đãi,...

1.4 PHÂN LOẠI THUẾ

Khái niệm về phân loại thuế

Thời kỳ đầu khi Nhà nước ra đời sản xuất hàng hóa chưa phát triển, thuế được thu bằng hiện vật. Cùng với sự phát triển của lực lượng sản xuất và quan hệ sản xuất xã hội, kinh tế hàng hóa – tiền tệ ra đời và phát triển, thuế được thu bằng tiền là chủ yếu. Từ đó các quan hệ dưới hình thức giá trị được hình thành và ngày càng phát triển có tính hệ thống, các thứ thuế khác nhau lần lượt ra đời làm cho thuế ngày càng đa dạng, phong phú và linh hoạt hơn.

Tùy theo điều kiện hoàn cảnh của mỗi quốc gia mà hệ thống thuế bao gồm nhiều hay ít các loại thuế khác nhau. Trong định hướng xây dựng và quản lý hệ thống thuế cho từng thời kỳ, các quốc gia thường tiến hành sắp xếp các sắc thuế có cùng tính chất thành những nhóm khác nhau, gọi là phân loại thuế. Có thể đưa ra khái niệm về phân loại thuế như sau : ***"Phân loại thuế là sự sắp xếp các sắc thuế trong một hệ thống chính sách thuế thành những nhóm khác nhau theo các tiêu thức nhất định"***.

Các tiêu thức phân loại thuế

Để phân loại thuế người ta dựa vào nhiều tiêu thức khác nhau. Thực tế sử dụng tiêu thức phân loại thuế ở nước ta và thế giới cho thấy, các tiêu thức để phân loại thuế rất đa dạng và tùy thuộc vào mục đích khác nhau như : phân loại thuế dựa theo phương thức đánh thuế, phân loại thuế dựa theo cơ sở tính thuế, phân loại thuế dựa theo phạm vi điều chỉnh của sắc thuế, phân loại thuế theo tên gọi của sắc thuế, theo tính chất thuế suất...

Dưới đây là một số tiêu thức phân loại thuế cơ bản thường được áp dụng :

1.4.1 Căn cứ vào phương thức đánh thuế

Cách phân loại cổ điển và thường được sử dụng nhiều là căn cứ vào phương thức đánh thuế trực tiếp hay gián tiếp vào thu nhập của các tổ chức, cá nhân trong xã hội. Theo cách này thuế được phân thành hai loại chủ yếu, đó là thuế ***trực thu*** và thuế ***gián thu***.

1.4.1.1 Thuế trực thu

Thuế trực thu là loại thuế đánh trực tiếp vào thu nhập hoặc tài sản của các đối tượng nộp thuế. Thuế trực thu có đặc điểm là đối tượng nộp thuế theo luật định cũng chính là người chịu thuế. *Ví dụ :* thuế thu nhập cá nhân của Việt Nam quy định những người có thu nhập tính thuế thu nhập cá nhân phải nộp thuế cho Nhà nước. Như vậy, những cá nhân này vừa là người nộp thuế vừa là người chịu thuế. Thuế trực thu khác với thuế gián thu ở chỗ không được cộng vào giá hàng hóa, dịch vụ. Việc động viên cho Ngân sách qua thuế trực thu có tính công bằng hơn so với thuế gián thu bởi vì phần đóng góp về thuế thường phù hợp với khả năng của từng đối tượng, thu nhập cao thì phải nộp thuế nhiều, thu nhập thấp thì nộp thuế ít, thu nhập chỉ đủ trang trải chi phí cần thiết hoặc không có thu nhập thì không phải nộp thuế. Do đó, có tác dụng rất lớn trong việc điều hòa thu nhập giảm bớt sự chênh lệch đáng kể về mức sống giữa các tầng lớp dân cư.

Tuy nhiên thuế trực thu cũng tồn tại một số khuyết điểm nhất định, đó là phần nào hạn chế sự cố gắng tăng thu nhập của các đối

tượng nộp thuế. Thuế trực thu có thể kể đến các thuế như : thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân, thuế tài sản...

1.4.1.2 Thuế gián thu

Thuế gián thu là loại thuế không trực tiếp đánh vào thu nhập hay tài sản của người nộp thuế mà điều tiết gián tiếp thông qua giá cả hàng hóa, dịch vụ của các tổ chức, cá nhân khi tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ trên thị trường. Thuế gián thu có đặc điểm là người nộp thuế theo luật không phải là người chịu thuế. Thuế này do người sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ nộp cho Nhà nước, nhưng người chịu thuế là người tiêu dùng cuối cùng những hàng hóa, dịch vụ đó. Bởi vì tiền thuế được cộng vào giá cả và khi mua hàng hóa, dịch vụ người tiêu dùng trả tiền trong đó có cả tiền thuế. Các doanh nghiệp ở đây chỉ giữ vai trò như người thu hộ tiền thuế của người tiêu dùng để nộp cho Nhà nước.

Thuế gián thu có đối tượng chịu thuế rất rộng. Tiền thuế ẩn vào giá cả hàng hóa nên người chịu thuế ít chú ý đến mà có thể tự do lựa chọn hàng hóa, quyết định tiêu dùng theo túi tiền của mình. Nó tránh được quan hệ trực tiếp giữa người chịu thuế với cơ quan thuế nên dễ thu hơn so với thuế trực thu. Thuế gián thu dễ điều chỉnh tăng hơn thuế trực thu vì những người chịu thuế thường không cảm nhận được ngay gánh nặng của loại thuế này. Bên cạnh đó thuế gián thu còn là công cụ điều tiết, bảo hộ sản xuất kinh doanh trong nước, hướng dẫn tiêu dùng và điều tiết những người có thu nhập cao thông qua tiêu dùng hàng hóa. Thuế gián thu đem lại nguồn thu thường xuyên và ổn định cho Ngân sách Nhà nước. Đối tượng quản lý thu thuế là các cơ sở sản xuất kinh doanh, có tính chất tập trung hơn, nghiệp vụ tính thuế và thu thuế đơn giản, nên chi phí quản lý thấp hơn thuế trực thu mà kết quả thu thuế lớn hơn.

Thuế gián thu gồm các thuế như : Thuế Giá trị gia tăng, thuế Tiêu thụ đặc biệt, thuế Xuất khẩu, nhập khẩu...

1.4.2 Căn cứ vào cơ sở đánh thuế

Cơ sở đánh thuế chỉ rõ thuế đánh trên cái gì. Căn cứ vào cơ sở đánh thuế có thể chia thuế làm 3 loại :

1.4.2.1 Thuế thu nhập

Bao gồm các sắc thuế có cơ sở đánh thuế là thu nhập kiếm được. Thu nhập kiếm được hình thành từ các nguồn : từ lao động dưới dạng tiền lương, tiền công, thu nhập từ các hoạt động sản xuất kinh doanh dưới dạng lợi nhuận, lợi tức, cổ phần,... Thuế thu nhập gồm : thuế thu nhập cá nhân, thuế thu nhập doanh nghiệp...

1.4.2.2 Thuế tiêu dùng

Là loại thuế có cơ sở đánh thuế trên giá trị hàng hóa được tiêu thụ. Thu nhập của các tổ chức và cá nhân có thể được đem ra tiêu dùng phục vụ cho đời sống hoặc phục vụ cho sản xuất kinh doanh. Thuế tiêu dùng là các loại thuế gián tiếp thu như thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt,...

1.4.2.3 Thuế tài sản

Là loại thuế có cơ sở đánh thuế là giá trị tài sản của các thể nhân, pháp nhân. Tuy nhiên, không phải mọi tài sản của các thể nhân và pháp nhân đều bị đánh thuế tài sản, mà tùy thuộc vào mục tiêu kinh tế – xã hội trong từng thời kỳ mà mỗi quốc gia có sự lựa chọn đánh thuế tài sản đối với những tài sản nhất định. Tài sản của các thể nhân, pháp nhân có thể biểu hiện dưới dạng là chứng khoán, thương phiếu, nhà cửa, đất đai, máy móc, xe cộ, thiết bị kỹ thuật, nhãn hiệu... Thuộc loại thuế tài sản bao gồm nhiều sắc thuế khác nhau như thuế nhà, thuế đất và các sắc thuế đánh vào các tài sản khác.

1.4.3 Căn cứ theo chế độ phân cấp và điều hành ngân sách

Dựa vào tiêu thức này, thuế thường được phân thành : Thuế Trung ương và thuế địa phương :

1.4.3.1 Thuế Trung ương

Là loại thuế được Nhà nước ban hành luật pháp và điều tiết 100% vào Ngân sách Nhà nước ở Trung ương.

1.4.3.2 Thuế địa phương

Là loại thuế được Nhà nước quy định thu trên phạm vi lãnh thổ được phân công quản lý và được điều tiết vào Ngân sách Nhà nước ở địa phương 100%.

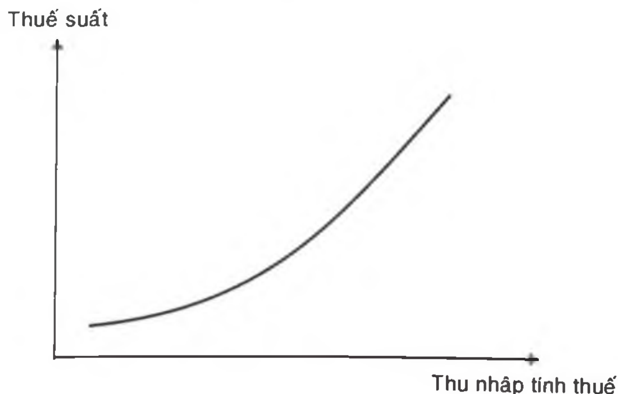
Phân tích tương quan giữa hai loại thuế này : thuế Trung ương, bao gồm các nguồn thu lớn từ các hoạt động sản xuất kinh doanh có phạm vi rộng lớn trên lãnh địa quốc gia, hoặc thu từ các tài nguyên lớn thuộc sở hữu Nhà nước. Thuế địa phương bao gồm các nguồn thu phát sinh trên địa bàn, phần lớn có quy mô vừa và nhỏ, đối tượng nộp thuế nhiều và quản lý phức tạp, với phương thức điều tiết ngân sách hợp lý giữa thuế Trung ương và thuế địa phương sẽ thúc đẩy công tác quản lý thu thuế địa phương chặt chẽ, kịp thời hơn và làm tốc độ tăng của thuế địa phương vượt đáng kể so với dự toán ban đầu. Điều này làm tăng tính pháp chế của chính sách thuế và bảo đảm nguồn chi tiêu của chính quyền địa phương gắn liền với công tác quản lý Nhà nước về kinh tế trên địa bàn quản lý.

1.4.4 Căn cứ theo mối tương quan với thu nhập

Căn cứ vào mối tương quan với thu nhập, có thể chia các sắc thuế thành ba loại : thuế lũy tiến, thuế tỉ lệ và thuế lũy thoái.

1.4.4.1 Thuế lũy tiến

Là loại thuế có tỉ lệ thu thuế càng cao khi cơ sở tính thuế càng tăng. Phần lớn các quốc gia trên thế giới sử dụng thuế lũy tiến trong thuế thu nhập cá nhân để đảm bảo tính công bằng trong thực thi nghĩa vụ của công dân đối với Nhà nước.



Hình 1.1 : **Đồ thị biểu diễn thuế lũy tiến.**

1.4.4.2 Thuế tỉ lệ

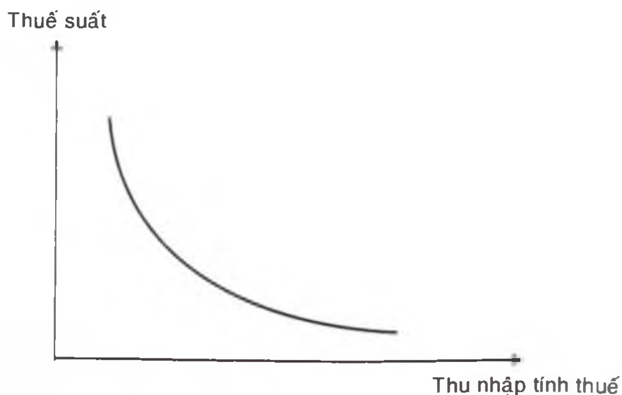
Là loại thuế mà thuế suất không thay đổ khi cơ sở tính thuế thay đổi.



***Hình 1.2 :* Đồ thị biểu diễn thuế tỉ lệ.**

1.4.4.3 Thuế lũy thoái

Là loại thuế có tỉ lệ thu thuế giảm dần khi cơ sở tính thuế tăng dần.



***Hình 1.3 :* Đồ thị biểu diễn thuế lũy thoái.**

Trên thực tế có nhiều tiêu thức phân loại thuế, tùy theo yêu cầu quản lý thuế của mỗi nước. Tuy nhiên hiện nay, tại nhiều nước thường dựa vào tiêu thức phân loại thuế theo phương thức đánh thuế và đối tượng đánh thuế để hoạch định chính sách thuế và tổ chức quản lý thuế.

1.5 CÁC TIÊU THỨC XÂY DỰNG HỆ THỐNG CHÍNH SÁCH THUẾ

Trong nền kinh tế thị trường, quá trình tái sản xuất đã tạo ra sự vận động không ngừng của dòng luân chuyển thu nhập trong nền kinh tế. Chính dòng luân chuyển thu nhập trong nền kinh tế đòi hỏi phải thiết lập các sắc thuế khác nhau với đối tượng nộp thuế và cơ sở đánh giá thuế khác nhau, nhằm bao quát đầy đủ mọi nguồn thu và có sự điều tiết phù hợp với từng nguồn thu phát sinh và vận động trong nền kinh tế. Vì vậy, ở các quốc gia đều có nhiều sắc thuế khác nhau, chúng có quan hệ mật thiết với nhau và hợp thành một hệ thống thuế.

Mỗi quốc gia, tùy theo điều kiện kinh tế – xã hội và định hướng phát triển trong từng thời kỳ mà xây dựng chính sách thuế cho riêng mình. Trong hệ thống chính sách thuế đó, Nhà nước đã thiết kế một cơ chế điều tiết tác động đến kinh tế – xã hội theo định hướng của Nhà nước và dựa vào các tiêu thức khoa học bảo đảm xây dựng một hệ thống thuế tối ưu. Trong tác phẩm *"Nghiên cứu về bản chất và nguyên nhân giàu có của nhân loại"* của Adam Smith, ông đã đề ra nguyên tắc cơ bản xây dựng hệ thống thuế hợp lý thuế phải huy động phù hợp với khả năng và sức lực của dân cư, mức thuế và thời hạn thanh toán phải được xác định chính xác, thời gian thu thuế cần được quy định thuận lợi đối với người nộp thuế, các chi phí để tổ chức thu nộp thuế cần phải thấp nhất.

Kế thừa, bổ sung và phát triển các nguyên tắc cơ bản xây dựng một hệ thống thuế tối ưu của Adam Smith, các nhà kinh tế học hiện đại đã đưa các chuẩn mực có ý nghĩa làm kim chỉ nam cho các quốc gia trong việc thiết lập hệ thống thuế gắn liền với yêu cầu phát triển chung của nền kinh tế hiện đại và đòi hỏi của một xã hội dân chủ. Sau đây là các tiêu thức chủ yếu để thiết lập một hệ thống thuế.

1.5.1 Tính pháp lý

Chính sách thuế là một hệ thống pháp luật có phạm vi điều tiết đối tượng rất rộng lớn trong xã hội và quan hệ trực tiếp, thường xuyên giữa lực lượng quản lý với lực lượng bị quản lý. Tính pháp lý xuất phát từ nguyên tắc bắt buộc của thuế, các Nhà nước ở bất kỳ chế độ chính trị xã hội nào muốn tồn tại và hoạt động đều phải dùng quyền lực chính trị để ban hành các sắc Luật, trong đó có Luật thuế nhằm tập trung các nguồn thu nhập về các quỹ tiền tệ của Nhà nước, việc vận dụng tính pháp lý cho thấy các chủ thể là pháp nhân, thể nhân phải nhận thức và thực hiện các trách nhiệm, nghĩa vụ đóng thuế của mình trước Nhà nước và xã hội, chấp hành chủ trương chính sách của Nhà nước.

1.5.2 Tính hiệu quả

Những khuyết tật của nền kinh tế thị trường đã khẳng định sự cần thiết phải kết hợp giữa ***"Bàn tay vô hình"*** của thị trường và sự can thiệp của Nhà nước đối với nền kinh tế nhằm điều chỉnh và định hướng cho sự vận động của các nguồn lực của toàn xã hội để đảm bảo sự phát triển bền vững, hiệu quả và công bằng. Vì vậy hệ thống thuế phải đảm bảo tính hiệu quả và thể hiện trên các mặt sau :

1.5.2.1 Hiệu quả đối với nền kinh tế

Một chính sách thuế đúng đắn sẽ điều chỉnh tốc độ tăng trưởng cao, bền vững và thúc đẩy phát triển kinh tế – xã hội. Xây dựng chính sách thuế không phù hợp với thực tế và thiếu khoa học sẽ kìm hãm sự phát triển của nền kinh tế.

Sự tăng trưởng và phát triển kinh tế xuất phát từ hoạt động sản xuất của một quốc gia. Trong nền kinh tế thị trường, sự phân phối nguồn lực đầu vào của sản xuất qua tác động của các lực lượng thị trường theo xu hướng tự phát triển. Và do vậy không phải lúc nào cũng mang lại hiệu quả kinh tế và đáp ứng được nhu cầu của xã hội. Để điều chỉnh nền kinh tế phát triển đúng hướng và đáp ứng được yêu cầu xã hội, Nhà nước phải can thiệp vào nền kinh tế bằng công cụ thuế. Mức điều tiết của thuế làm thay đổi giá cả thị trường ảnh hưởng mạnh mẽ đến việc phân bổ nguồn lực xã hội, nhằm bổ khuyết cho mặt hạn chế của

lực lượng thị trường và quản lý điều chỉnh xu hướng phát triển nhằm đạt hiệu quả chung của nền kinh tế quốc dân.

1.5.2.2 Hiệu quả với số thu Ngân sách Nhà nước

Chính sách thuế phải bao quát được hết các nguồn thu, có diện thu rộng, thuế suất điều tiết phù hợp với khả năng nộp thuế của các thành phần kinh tế, làm cho thuế được trang trải hợp lý trên mọi đối tượng chịu thuế, vừa công bằng hơn vừa tăng thu Ngân sách Nhà nước.

Tính hiệu quả của thuế còn được thể hiện là tổng số thuế thu được nhiều nhất trên cơ sở chi phí trực tiếp của cơ quan thuế và chi phí gián tiếp của người nộp thuế là thấp nhất. Sự tăng, giảm các khoản chi phí này phụ thuộc vào các yếu tố : tính phức tạp hay đơn giản của chính sách thuế, mức điều tiết của thuế có phù hợp hay không phù hợp với nguồn lực của nền kinh tế, thể chế hành chính và khả năng tổ chức thu thuế của Nhà nước. Nhìn chung, các loại thuế có cơ sở tính thuế phức tạp, yêu cầu quản lý cao thường có chi phí lớn. Hệ thống chính sách thuế đơn giản, chứa đựng ít mục tiêu, dễ hiểu, dễ làm, dễ kiểm tra thì chi phí thu thuế thấp và kết quả thu thuế càng cao.

1.5.3 Tính công bằng

Công bằng là một yêu cầu khách quan trong quá trình phát triển của xã hội. Thuế có tác động đến lợi ích của mọi chủ thể trong xã hội. Vì vậy, để đảm bảo tính khả thi của hệ thống thuế và ổn định chính trị – kinh tế – xã hội, tính công bằng của hệ thống được đặt ra là tất yếu.

Các nhà kinh tế cho rằng tính công bằng của hệ thống thuế được xem xét trên hai giác độ là công bằng theo chiều ngang và công bằng theo chiều dọc. Công bằng theo chiều ngang là sự đối xử về thuế như nhau đối với các thể nhân, pháp nhân có tình trạng và khả năng nộp thuế giống nhau. Công bằng theo chiều dọc là sự đối xử về thuế khác nhau đối với các thể nhân, pháp nhân có tình trạng và khả năng nộp thuế khác nhau; thể nhân, pháp nhân nào có khả năng nộp thuế cao thì phải nộp thuế cho Nhà nước nhiều hơn.

Tuy vậy, trong thực tiễn khó có thể tìm ra những thước đo hay chuẩn mực chuẩn xác để đánh giá tình trạng và khả năng nộp thuế

của các thể nhân và pháp nhân. Vì vậy, việc đánh giá một hệ thống thuế được gọi là công bằng không phải là một công việc dễ dàng. Công bằng trong thuế khóa tùy thuộc vào nhận thức và quan điểm của mỗi Chính phủ. Trong thực tiễn, thước đo đánh giá tình trạng và khả năng nộp thuế của các thể nhân và pháp nhân thường được các quốc gia sử dụng là thu nhập, mức tiêu dùng và tài sản.

Để đạt được tiêu thức này, chính sách thuế phải áp dụng thống nhất cho mọi đối tượng nộp thuế, sử dụng thuế suất tương đối (tỷ lệ %) và 01 thuế suất cho cùng 01 đối tượng tính thuế.

1.5.4 Tính ổn định

Tính ổn định hệ thống thuế được hiểu là hệ thống thuế với từng sắc thuế được ban hành và thực thi trong thực tiễn trong một khoảng thời gian thích hợp, hạn chế việc sửa đổi bổ sung từng sắc thuế một cách thường xuyên, ban hành sắc thuế mới phải thông báo trước và có thời gian chuẩn bị thực thi thích hợp.

Tính ổn định của hệ thống thuế là một đòi hỏi chính đáng từ phía người thực hiện nghĩa vụ nộp thuế và yêu cầu ổn định kinh tế vĩ mô. Sự ổn định của hệ thống thuế là điều kiện quan trọng để ổn định môi trường đầu tư kinh doanh, đảm bảo điều kiện để các thể nhân, pháp nhân lựa chọn kinh doanh và quyết định đầu tư.

Chính sách thuế luôn được đòi hỏi phải phù hợp với thực trạng kinh tế – xã hội. Thực trạng kinh tế – xã hội là bất định. Vì vậy, để đảm bảo tính ổn định của thuế khóa, đòi hỏi việc xây dựng, cải cách hệ thống thuế phải có cách nhìn toàn diện và dài hạn để đón trước được xu hướng vận động của nền kinh tế quốc dân.

1.5.5 Tính thuận lợi

Tính thuận tiện của chính sách thuế thể hiện sự dễ hiểu, dễ thực hiện, dễ quản lý và tăng khả năng thu nộp thuế vào Ngân sách Nhà nước.

Thuận tiện về nhận thức nội dung chính sách thuế : Tính chất này có được thường thuộc về kỹ thuật xây dựng các văn bản pháp luật quy định về thuế sao cho mạch lạc, rõ ràng từng nội dung và bảo đảm tính

hệ thống chặt chẽ, các từ dùng trong văn bản phải phổ thông để dễ hiểu và hiểu đúng từng quy định thì thực hiện mới thống nhất và dễ kiểm tra, kiểm soát việc chấp hành luật thuế trong thực tiễn. Bởi vì Nhà nước ban hành ra chính sách thuế, nhưng người thực hiện chính sách thuế là các tầng lớp dân dư trong xã hội. Khi chính sách thuế ban hành, đều được mọi người hiểu rõ nội dung và làm đúng theo luật định thì thuế mới phát huy được các chức năng và mới trở thành công cụ chủ yếu tạo ra nguồn thu và thực hiện điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế theo định hướng của Nhà nước.

Thuận tiện trong việc thực hiện thu – nộp thuế : Thuận tiện này mang tính chất hành chính thuế, được thể hiện trong các quy định về thủ tục đăng ký, kê khai, nộp thuế... và khả năng quản lý thuế của cơ quan thuế. Khi năng lực quản lý thuế còn hạn chế, phương tiện quản lý thuế chủ yếu là thủ công và phương thức quản lý thuế lạc hậu vì vừa gây khó khăn cho người nộp thuế, vừa cực nhọc cho cán bộ thuế mà kết quả thu thuế không cao. Khi khả năng thu – nộp thuế hiện đại : ứng dụng công nghệ tin học mạnh mẽ vào công tác quản lý thuế, giúp cho cán bộ thuế có khả năng quản lý bao quát, chính xác, kịp thời, người nộp thuế có thể nhận được thông tin đầy đủ để tự khai – tự tính – tự nộp thuế bằng công nghệ điện tử, thì các rào cản về thủ tục hành chính – quan liêu được tháo dỡ... tạo nên thuận lợi tối đa cho việc thu thuế – nộp thuế và kết quả thu tăng cao.

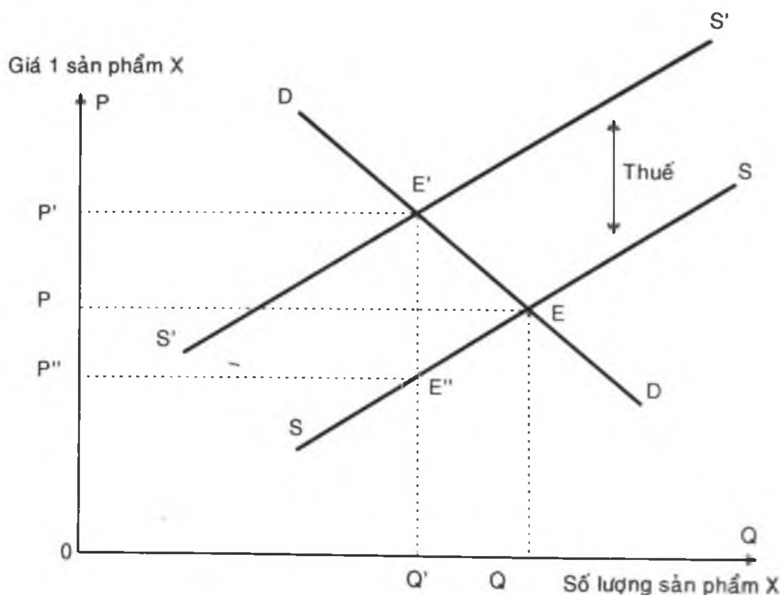
Vậy, các tiêu thức : Pháp lý, hiệu quả, công bằng, ổn định, thuận tiện là rất cấp thiết và quan trọng trong việc xây dựng hệ thống chính sách thuế cho một quốc gia. Và điều đó được chứng minh trong thực tiễn áp dụng chính sách thuế, với hiệu quả mang lại. Thực tế cho thấy các quốc gia trên thế giới luôn nghiên cứu cải cách hoàn thiện hệ thống chính sách thuế nước mình ngày càng tối ưu hơn.

1.6 TÁC ĐỘNG CỦA CHÍNH SÁCH THUẾ ĐẾN CÁC HOẠT ĐỘNG KINH TẾ

1.6.1 Thuế tác động lên giá cả hàng hóa, dịch vụ

Trong nền kinh tế thị trường, quy luật cung – cầu chi phối hoạt động sản xuất và tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ thông qua giá cả. Người

sản xuất bao giờ cũng muốn cung cấp cho thị trường nhiều hàng hóa, dịch vụ và người tiêu dùng bao giờ cũng có nhu cầu sử dụng nhiều hàng hóa, dịch vụ. Tuy nhiên, vì thu nhập của dân cư trong xã hội đều có giới hạn nhất định nên giá cả và lượng hàng tiêu dùng phải cân đối với khả năng thanh toán của người tiêu dùng. Khi không có thuế, chi phí các yếu tố tạo thành một sản phẩm hàng hóa với giá trị đích thực của nó và sẽ tạo ra điểm cân bằng cung – cầu tương xứng trên thị trường. Khi có thuế, thì mức điều tiết thuế của thuế gián thu bao hàm trong giá cả hàng hóa, làm tăng chi phí đầu vào của các yếu tố sản xuất và tất yếu phải tăng giá cả hàng hóa bán ra trên thị trường, tạo điểm cân bằng cung – cầu mới, thu hẹp khả năng thanh toán của người tiêu dùng cuối cùng và cả người sản xuất. (Hình 1.4).



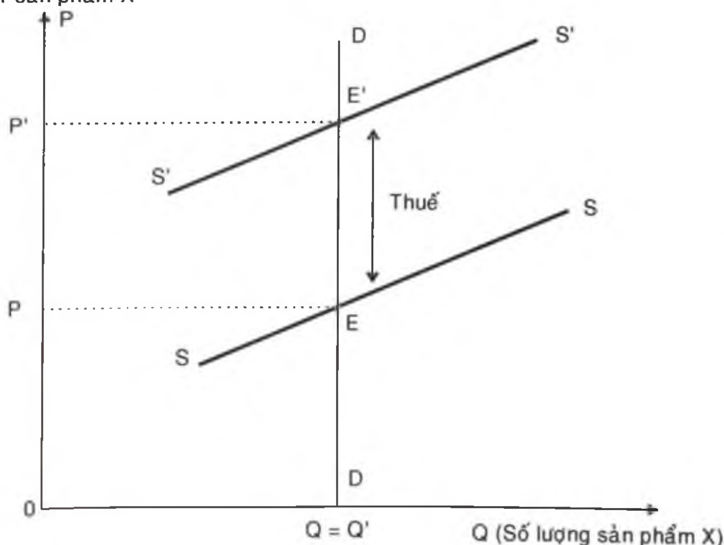
Hình 1.4 **: Thuế tác động lên giá cả hàng hóa, dịch vụ.**

Trên hình 1.4, DD là đường cầu về hàng hóa X, SS là đường cung hàng hóa X. Trước khi có thuế thì E là điểm cân bằng cung – cầu trên

thị trường, tương ứng với số lượng sản phẩm tiêu thụ sản phẩm X là Q và giá là P.

Vì giới hạn của khả năng thanh toán nên khi Nhà nước đánh một khoản thuế là T thì làm tăng giá hàng hóa, dịch vụ và cầu thì sẽ giảm đi, đồng thời cung cũng giảm theo. Đường cung SS sẽ dịch chuyển sang trái lên trên thành đường cung mới S'S', tạo điểm cân bằng cung cầu sau khi có thuế là E' và số lượng sản phẩm X tiêu dùng giảm từ Q xuống Q', giá tăng từ P lên P'.

So sánh với mức cung cầu cân bằng ban đầu chưa có thuế trên thị trường là E, việc đánh thuế tác động đến quan hệ cung cầu đã làm tăng giá cả hàng hóa phải trả ở mức giá P', nhưng nhà sản xuất chỉ thu được với mức giá là P", Nhà nước thu được khoản thuế là T (T = P' – P"). Như vậy, để cạnh tranh và bán được sản phẩm X nhà sản xuất cũng gánh chịu một phần thuế. Ở trường hợp này, nhà sản xuất phải gánh chịu một mức thuế là (P – P"); người tiêu dùng phải gánh

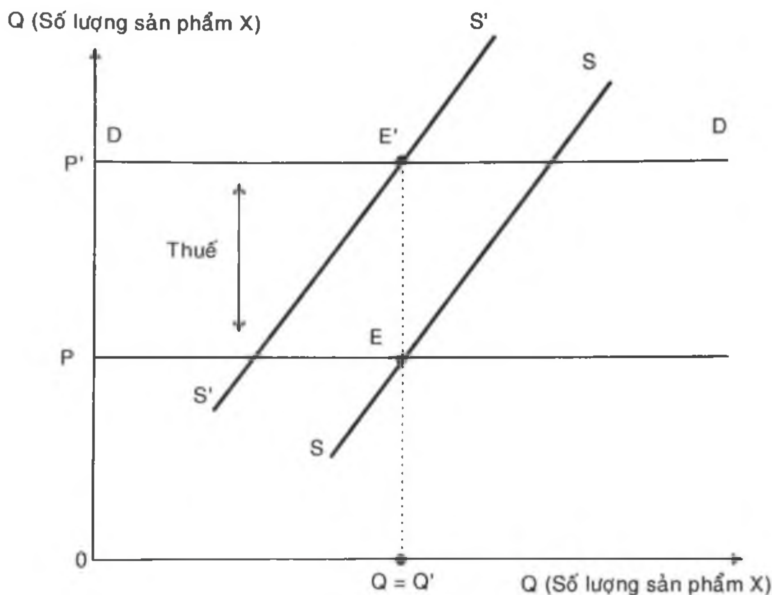


Hình 1.5 : Đường cầu không co giãn.

chịu một mức thuế là (P' – P); và khoản (P' – P") là khoản thuế mà Nhà nước thu được. Tỷ trọng chịu thuế của người tiêu dùng và nhà sản xuất nhiều hay ít tùy thuộc quan hệ cung cầu của hàng hóa trên thị trường.

- Trường hợp độ dốc của đường cầu (DD) càng lớn (độ co dãn của đường cầu nhỏ) thì gánh nặng thuế càng có xu hướng nghiêng nhiều về phía người tiêu dùng. Trường hợp đặc biệt, nếu đường cầu thẳng đứng (hoàn toàn không co giãn) thì thuế đánh vào sản phẩm tiêu dùng sẽ do người tiêu dùng gánh chịu hoàn toàn. (Hình 1.5).
- Trên hình 1.5, khi đường cầu DD thẳng đứng, biểu thị đường cầu của người tiêu dùng cần phải có một lương hàng hóa thiết yếu nhất định. Do vậy thuế đánh vào giá cả làm cho giá cả tăng từ P lên P' (T = P' – P), người tiêu dùng phải gánh chịu hoàn toàn.
- Trường hợp ngược lại, nếu độ dốc của đường cau (DD) càng nhỏ (độ co giãn lớn) thì gánh nặng thuế càng có xu hướng nghiêng về phía người sản xuất. Trường hợp đặc biệt nếu đường cầu nằm ngang (hoàn toàn co giãn) thì gánh nặng thuế sẽ do người sản xuất chịu hoàn toàn. (Hình 1.6).

Thuế làm tăng giá cả hàng hóa – dịch vụ đối với người tiêu dùng hoặc làm giảm thu nhập đối với người sản xuất là một tất yếu. Bởi vì thuế đã điều tiết bớt đi một phần thu nhập phát sinh từ hoạt động kinh tế. Tuy nhiên, thuế chuyển vào giá cả hàng hóa, dịch vụ được san sẻ nhiều hay ít giữa người sản xuất và người tiêu dùng là tùy thuộc vào quy luật cung – cầu của loại hàng hóa, dịch vụ đó trong thị trường. Hàng hóa, dịch vụ trong thị trường cạnh tranh thì tiền thuế được san sẻ cho cả người tiêu dùng và người sản xuất cùng chịu. Hàng hóa trong thị trường cạnh tranh hoàn hảo thì tiền thuế do người sản xuất chịu. Tuy vậy, thuế không làm tăng đột biến giá cả hàng hóa dịch vụ trên thị trường được. Bởi vì tiền thuế là một khoản đóng góp bắt buộc theo một tỷ lệ trên hàng hóa, dịch vụ mà người sản xuất phải tính toán trước khi sản xuất và người tiêu dùng đều chấp nhận khi mua hàng hóa, dịch vụ trên thị trường.

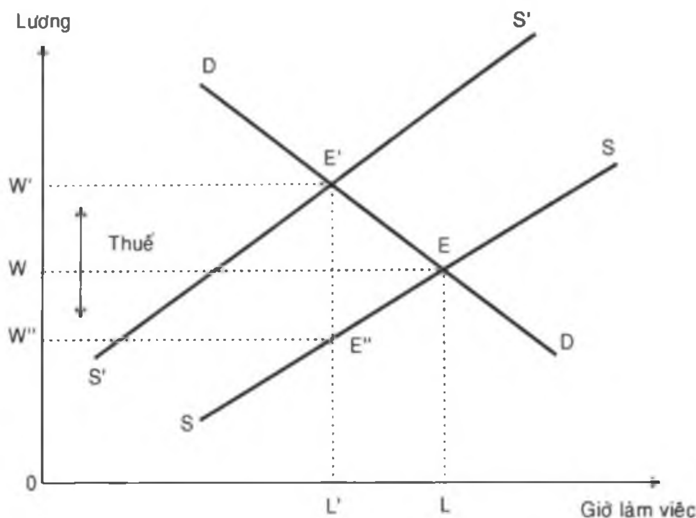


Hình 1.6 : **Đường cầu hoàn toàn co giãn.**

1.6.2 Thuế tác động vào tiền lương

Lương là phần thu nhập cơ bản của người lao động, yếu tố lương được cấu tạo trong giá thành sản phẩm và lương thực tế của người lao động cũng thể hiện được tốc độ tăng trưởng, phát triển kinh tế của một quốc gia.

Trong nền kinh tế thị trường, hàng hóa sức lao động được cấu thành trong giá trị hàng hóa, dịch vụ và cũng được quyết định bởi mối quan hệ về cung và cầu sức lao động thông qua giá cả hàng hóa, dịch vụ trên thị trường. Nếu hàm lượng sức lao động trong một sản phẩm hàng hóa không thay đổi thì mức tiền lương sẽ được trả tương ứng theo giá cả và số lượng hàng hóa tạo ra. Khi thuế đánh vào giá cả hàng hóa, làm cho thu nhập của người sản xuất giảm xuống và sẽ làm cho mức tiền lương của người lao động cũng bị giảm theo. Điều đó sẽ làm ảnh hưởng tới quan hệ cung – cầu sức lao động trên thị trường. (Hình 1.7).



***Hình 1.7 :* Thuế tác động vào lương.**

Trên hình số 1.7, DD là đường cầu về sức lao động của thị trường và SS là đường cung về sức lao động. Khi thuế chưa tác động vào giá cả hàng hóa, dịch vụ làm giảm tiền lương thì thị trường lao động sẽ ở mức cân bằng tại điểm E tương ứng với mức lương là W và lượng giờ làm việc là L.

Khi thuế đánh vào giá cả hàng hóa, dịch vụ buộc người sản xuất phải hạ giá thành sản xuất bằng cách giảm tiền lương thì : Trước nhất, đường cầu DD không đổi, vì sự so sánh tổng mức lương với giá trị và số lượng sản phẩm để quyết định lượng cầu về lao động không đổi giữa các doanh nghiệp. Đường cung SS phải chuyển dịch lên cao để thích ứng với mức lương sau khi nộp thuế thành đường S'S'. Bây giờ DD và S'S' cho thấy hành vi của các doanh nghiệp và công nhân tạo mức cân bằng mới là E' với mức lương mới là W'. Ở mức lương mới W' này các doanh nghiệp yêu cầu một lượng giờ làm việc là L'. Khoảng cách giữa E" và E' là mức thuế phải nộp về khoản thu nhập kiếm được từ giờ làm việc cuối cùng. Do đó, mức lương thực nhận sau khi nộp thuế là W", mà tại đó công nhân vui lòng cung ứng giờ làm việc là L'.

So sánh với mức lương cân bằng ban đầu là W, việc đánh thuế gây tác động vào lương đã làm tăng mức lương mà các doanh nghiệp phải trả là W', nhưng mức lương thực lãnh của công nhân giảm xuống W", Nhà nước thu được khoản thuế là (W' – W"). Thuế đánh vào lương đã tác động đến công nhân và các doanh nghiệp, cụ thể là người lao động phải chịu mức thuế là WW" và chủ doanh nghiệp phải chịu mức thuế là W'W.

Trên thực tế, tiền lương đã được cấu tạo trong giá thành sản phẩm hàng hóa và tùy theo từng hoạt động sản xuất mà mức tiền lương bình quân của từng loại lao động cũng đã hình thành trên thị trường. Do vậy, doanh nghiệp không thể hạ thấp lương của người lao động dưới mức lương bình quân xã hội được mà phải hoạch định kế hoạch sản xuất – kinh doanh mới. Và điều này sẽ ảnh hưởng đến khả năng đầu tư mới sẽ giảm, làm thu hẹp sản xuất và mất việc làm của người lao động.

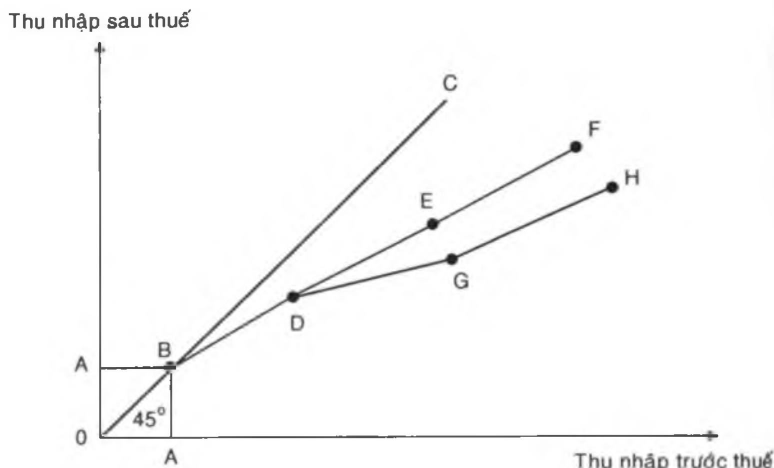
Tuy nhiên, Nhà nước sẽ can thiệp vào thị trường bằng cách sử dụng tiền thuế thu được để thực hiện chính sách ưu đãi, miễn giảm thuế hoặc đầu tư vào cơ sở hạ tầng kinh tế để thu hút và khuyến khích đầu tư phát triển sản xuất tạo việc làm cho người lao động.

1.6.3 Thuế tác động vào thu nhập cá nhân

Thuế tác động đến thu nhập cá nhân, chính là thuế thu nhập cá nhân với thuế suất lũy tiến từng phần. Cơ chế thuế lũy tiến là cơ chế mà trong đó tỷ suất thuế bình quân (là số phần trăm của tổng thu nhập) tăng cùng với mức thu nhập của cá nhân. Chính phủ thu của người giàu theo tỷ lệ cao hơn so với người nghèo. (Hình 1.8).

Trên hình 1.8, chúng ta biểu thị thu nhập trước khi đánh thuế trên trục hoành và thu nhập sau khi đánh thuế trên trục tung. Đường OBC với độ dốc 45^0 sẽ tương ứng với trường hợp không đánh thuế. Mức thu nhập trước khi đánh thuế OA trên trục hoành tương ứng với mức thu nhập như vậy trên trục tung sau khi đánh thuế OA, và đó chính là khoảng thu nhập dưới ngưỡng chịu thuế.

Nếu thuế suất đối với mức thu nhập bị đánh thuế là không đổi (không lũy tiến) thì mức thu nhập cá nhân là đường OBDEF thấp hơn đường OBC và thu nhập càng cao thì phải chịu thuế nhiều hơn.



Hình 1.8 : **Thuế tác động vào thu nhập cá nhân.**

Nếu thuế suất lũy tiến từng phần theo mức thu nhập cá nhân thì mức thu nhập sau thuế của cá nhân càng thấp hơn nữa khi thu nhập càng tăng, như đường biểu diễn OBDGH.

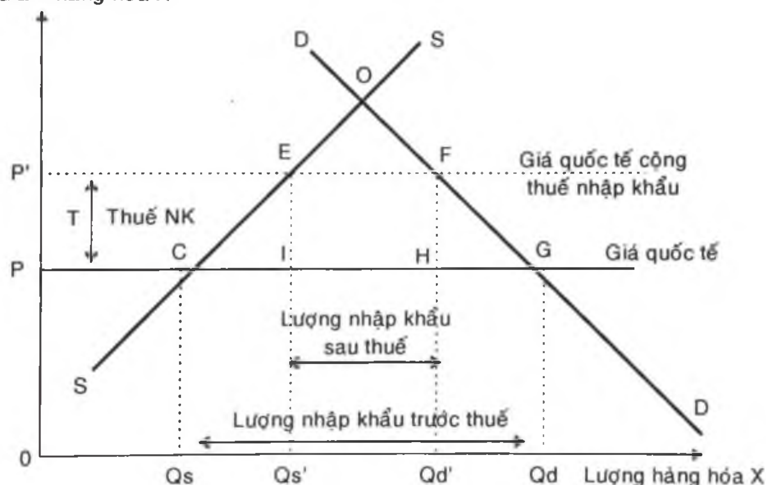
Thu nhập của doanh nghiệp và thu nhập của hộ gia đình, cá nhân tạo thành thu nhập của xã hội. Thu nhập của doanh nghiệp sẽ sử dụng vào tiêu dùng và đầu tư. Thu nhập của hộ gia đình sẽ dùng vào hai việc : tiêu dùng và tiết kiệm (để đầu tư). Trong thực tế tồn tại một quy luật mà Keynes gọi là *"Quy luật tâm lý cơ bản"* : Khi thu nhập khả dụng tăng lên thì tiêu dùng và tiết kiệm đều tăng, nhưng tiêu dùng tăng chậm hơn so với thu nhập, còn tiết kiệm tăng nhanh hơn. Do vậy, thuế đánh vào thu nhập sẽ tác động trực tiếp đến cả khả năng tiêu dùng và đầu tư, làm ảnh hưởng đến cung – cầu trên thị trường, chi phối đến hoạt động sản xuất kinh doanh của nền kinh tế quốc gia.

1.6.4 Thuế tác động vào thương mại quốc tế

Hình thức phổ biến về hạn chế thương mại quốc tế là thuế quan hay thuế Nhập khẩu. Thuế điều tiết cao hay thấp sẽ tác động trực tiếp đến hoạt động sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và sản xuất, tiêu dùng

nội địa. Thuế quan yêu cầu người nhập khẩu hàng hóa phải nộp thuế Nhập khẩu theo mức quy định cho Ngân sách Nhà nước, điều này làm tăng giá nội địa của hàng nhập khẩu.

Bằng cách tăng giá nội địa của hàng nhập khẩu, sẽ hỗ trợ cho các nhà sản xuất trong nước nhưng lại làm ảnh hưởng đến người tiêu dùng. (Hình 1.9).



***Hình 1.9 :* Thuế tác động vào hàng hóa nhập khẩu.**

Trên Biểu đồ 1.9, đường DD biểu thị mức cầu tiêu dùng về hàng hóa X trong nước, đường SS biểu thị mức cung hàng hóa X của các nhà sản xuất trong nước, điểm cân bằng thị trường tại O, ta giả thuyết rằng hàng hóa X nội địa và hàng hóa X nhập khẩu chất lượng tương đương nhau, có thể hoàn toàn thay thế lẫn nhau, người tiêu dùng sẽ mua hàng nào rẻ hơn.

Cân bằng thương mại tự do khi chưa có thuế nhập khẩu

Giả sử giá hàng hóa X trên thị trường Quốc tế ở mức giá P. Tại mức giá P, người tiêu dùng trong nước muốn mua Qd hàng hóa X. Điểm

cân bằng tại G trên đường cầu, cân đối hiệu quả sản xuất, các Công ty nội địa chỉ muốn sản xuất Qs hàng hóa X để bán tại mức giá này, điểm cân bằng tại C trên đường cung. Sự chênh lệch giữa mức cung trong nước Qs với mức cầu trong nước Qd là lượng hàng hóa X nhập khẩu.

Cân bằng thương mại khi có thuế nhập khẩu

Giả sử Nhà nước đánh thuế nhập khẩu đối với hàng hóa X là T. Người nhập hàng hóa X phải mất với giá P' để mua hàng hóa X kể cả tiền đóng thuế (P' = P + T). Đường biểu thị giá chuyển dịch lên cao, chỉ ra rằng người nhập khẩu sẵn sàng bán một lượng bất kỳ hàng hóa X ở thị trường trong nước với giá là P'. Như vậy ảnh hưởng của thuế quan làm nâng giá nội địa lên cao hơn so với giá quốc tế.

Thuế nhập khẩu đã làm ảnh hưởng đến sản xuất và tiêu dùng hàng hóa X trong nước

Về phía cung, các doanh nghiệp tăng mức sản xuất từ Qs lên Qs'. Vì thuế nhập khẩu đã bảo hộ cho người sản xuất nội địa bằng cách nâng giá nội địa lên với mức mà tại đó hàng nhập khẩu trở nên kém cạnh tranh hơn. Khi dịch chuyển lượng cung từ điểm C lên tới điểm E, các doanh nghiệp sản xuất hàng hóa X trong nước sẽ tăng thu nhập.

Về phía cầu, việc tăng giá cả làm cho người tiêu dùng giảm mức cầu. Lượng tiêu dùng hàng hóa X giảm từ Qd xuống Qd'. Người tiêu dùng thấy rằng thuế nhập khẩu cũng chính là thuế đánh trên nhu cầu tiêu dùng, làm cho họ phải trả tiền nhiều hơn để mua hàng hóa X.

Như vậy, sự kết hợp của việc tăng cường sản xuất nội địa và giảm mức tiêu dùng nội địa sẽ làm giảm hàng hóa nhập khẩu (từ QsQd xuống còn Qs'Qd').

Trong thực tế, các quốc gia điều chỉnh hoạt động xuất, nhập khẩu hàng hóa và bảo hộ sản xuất trong nước bằng nhiều giải pháp. Bên cạnh thuế quan còn có rất nhiều các quy định phi thuế quan (như hạn ngạch nhập khẩu, tài trợ xuất khẩu, thu chênh lệch giá nhập khẩu, dùng bảng giá tối thiểu để áp giá hàng nhập nhập khẩu...). Mức độ cần thiết và nhiều lý do khác dẫn đến việc bảo hộ sản xuất nội địa của từng quốc gia cũng khác nhau, đối tượng cần bảo hộ cũng khác nhau khiến cho các hàng rào phi thuế quan càng trở nên đa dạng.

Ngày nay, thương mại quốc tế đang phát triển đem lại lợi ích cho tất cả các quốc gia trên thế giới. Mong muốn xây dựng một nền thương mại tự do toàn cầu là mục tiêu của nhiều quốc gia. Việc đầu tiên là thỏa thuận chính sách cắt giảm thuế quan, phi thuế quan phù hợp để từng quốc gia thúc đẩy tiến trình hội nhập kinh tế quốc tế của đất nước mình.

1.6.5 Chính sách thuế tác động đến hoạt động kinh tế

Xã hội không ngừng phát triển và không ngừng tiêu dùng nên cũng không thể ngừng sản xuất. Mọi quá trình sản xuất được lập lại thường xuyên và liên tục. Đó là quá trình tái sản xuất, bao gồm các khâu : Sản xuất – phân phối – trao đổi – tiêu dùng, gọi chung là hoạt động kinh tế. Trong đó, sản xuất là gốc, là cơ sở, là tiền đề đóng vai trò quyết định; tiêu dùng là động lực, là mục đích của sản xuất; phân phối và trao đổi là những khâu trung gian tác động mạnh mẽ đến sản xuất và tiêu dùng.

Như đã trình bày trên, chính sách thuế đã tác động vào giá cả hàng hóa, dịch vụ làm chuyển dịch quan hệ cung – cầu trên thị trường là tác động chính và bao hàm nhất trong hoạt động kinh tế. Giá cả của hàng hóa, dịch vụ đầu vào, đầu ra của hoạt động sản xuất kinh doanh khi có thêm tiền thuế gián thu sẽ làm giá cả thị trường tăng lên. Thu nhập của doanh nghiệp, của cá nhân cũng phải chịu điều tiết bởi các loại thuế trực thu đã làm giảm đi thu nhập và hạn chế đến khả năng thanh toán trong tiêu dùng và tiết kiệm đầu tư của các thành phần kinh tế. Thuế còn điều tiết của phần giá trị tăng thêm ở khâu trung gian phân phối, trao đổi. Nói chung, mọi hoạt động kinh tế phát sinh đều phải chịu sự điều tiết của thuế.

Chính sách thuế đã tác động rất nhạy cảm đến hoạt động sản xuất – tiêu dùng, nên đã trở thành công cụ quan trọng của Nhà nước trong việc quản lý hoạt động kinh tế và điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế quốc gia.

1.7 KHẢ NĂNG THỤ THUẾ VÀ NỖ LỰC THU THUẾ

1.7.1 Khả năng thụ thuế

Như chúng ta đã biết, Thuế là nguồn thu chủ yếu cho ngân sách Nhà nước. Tuy nhiên nếu Nhà nước dùng quyền lực và sức mạnh của mình để tái phân phối quá mức GDP nhằm tăng nguồn thu cho ngân sách thì phần thu nhập còn lại sau thuế của các tổ chức và cá nhân sẽ giảm xuống. Họ sẽ cảm thấy công sức bỏ vào kinh doanh và làm việc được đền bù không thỏa đáng và từ đó sẽ dẫn đến kinh doanh ngầm nhằm trốn thuế, hoặc lách thuế, đồng thời không thúc đẩy gia tăng sản xuất, phát triển nền kinh tế. Do đó, khi tái phân phối thu nhập xã hội thông qua thuế phải chú ý đến ***khả năng thụ thuế*** của từng tổ chức và cá nhân.

Khả năng thụ thuế là tỷ lệ thu nhập tối đa mà các tổ chức và cá nhân sẵn lòng trích ra để nộp thuế cho Nhà nước mà không làm thay đổi hoạt động vốn có của họ. Khả năng thụ thuế tùy thuộc vào bản chất và trạng thái kinh tế, truyền thống của mỗi quốc gia, sự hiểu biết và thái độ của người dân, sức mạnh quyền lực của Nhà nước.

Như vậy, khả năng thụ thuế là một khái niệm nhằm để phân định ranh giới phân chia hợp lý thu nhập xã hội giữa khu vực công và khu vực tư, tức là :

$$\text{Khả năng thụ thuế} = \frac{T}{GDP}$$

Trong đó :

T là tổng thu thuế cả năm.

GDP là tổng sản phẩm trong nước.

Nếu Nhà nước động viên thuế chưa đạt giới hạn khả năng thụ thuế thì nguồn lực tài chính tập trung trong vào tay Nhà nước chưa thật đầy đủ. Nếu Nhà nước động viên vượt quá giới hạn khả năng thụ thuế thì sẽ làm giảm khả năng tích lũy tái sản xuất mở rộng đối với các thành phần kinh tế và làm giảm sút số thu trong tương lai.

1.7.2 Nỗ lực thu thuế

Nỗ lực thu thuế cho thấy những tác động chủ quan của Nhà nước nhằm khai thác khả năng thụ thuế của nền kinh tế, được xác định qua công thức sau :

$$\text{Nỗ lực thu thuế} = \frac{(T^*/GDP)\ \text{thực tế}}{(T/GDP)\ \text{ước tính}}$$

Trong đó :

T* là tổng thu thuế cả năm (thực tế thu được).

GDP là tổng sản phẩm trong nước.

(T/GDP) là khả năng thụ thuế (khả năng thụ thuế ước tính).

Thì tỷ số (T*/GDP) cho thấy tỷ lệ động viện thực tế của thuế trên GDP.

Nếu nỗ lực thu thuế nhỏ hơn 1 : Chính phủ chưa đạt đến giới hạn khả năng thụ thuế. Từ đó Chính phủ sẽ có những chính sách nhằm tăng số thu thuế cho ngân sách Nhà nước như : thay đổi cơ sở tính thuế hoặc thuế suất hoặc cả cơ sở tính thuế và thuế suất, mà không làm tổn hại đến quan hệ phân phối thu nhập xã hội với các tổ chức và cá nhân.

Nếu nỗ lực thu thuế lớn hơn một : Chính phủ đã thu thuế vượt khả năng thụ thuế của các tổ chức và cá nhân trong toàn nền kinh tế, điều này không có nghĩa là Nhà nước sẽ bội thu ngân sách mà ngược lại sẽ trở ngại cho tăng trưởng kinh tế, hay nói cách khác Chính phủ đang vận hành chính sách kinh tế chưa hợp lý.

1.8 ĐỘ NỔI VÀ ĐỘ CO GIẢN CỦA THUẾ

1.8.1 Độ nổi của thuế

Độ nổi của thuế là tỷ số giữa phần trăm thay đổi tổng số thuế thu được so với phần trăm thay đổi GDP. Tức là :

$$\text{Độ nổi của thuế} = \frac{\%\Delta T}{\%\Delta GDP}$$

Trong đó :

%ΔT là phần trăm thay đổi của tổng thu thuế năm nay so với năm trước.

%ΔGDP là phần trăm thay đổi GDP năm nay so với năm trước.

Độ nổi của thuế đo lường mức độ tăng bao nhiêu % thuế khi GDP tăng 1%. Nếu độ nổi của thuế lớn hơn 1, tức khi GDP tăng 1% thì tổng thu thuế tăng lớn hơn 1%, có nghĩa những thay đổi về cơ sở thuế hoặc thuế suất hoặc cả cơ sở thuế và thuế suất khiến tổng thu thuế tăng lớn hơn nhịp độ tăng trưởng của nền kinh tế, khi đó ta nói hệ thống thuế mang tính nổi. Ngược lại, nếu độ nổi của thuế nhỏ lớn hơn 1, tức tổng thu thuế gia tăng không kịp GDP, khi đó ta nói hệ thống thuế không mang tính nổi. Như vậy, độ nổi của thuế phản ánh mối quan hệ gắn chặt của thuế vào hoạt động kinh tế, tình trạng hệ thống thuế không nổi hoặc nổi quá mức sẽ phản ánh tình trạng thuế thoát ly khỏi hoạt động kinh tế và không thể nói đến vai trò kích thích kinh tế của thuế.

1.8.2 Độ co giản của thuế

Độ co giãn của thuế là tỷ số giữa phần trăm thay đổi tổng số thuế thu được so với phần trăm thay đổi GDP, nhưng tổng thu thuế dùng để tính độ co giãn không bao gồm các khoản thu do thay đổi cơ sở tính thuế, thuế suất hoặc cả cơ sở tính thuế và thuế suất.

Độ co giãn của thuế là số đo độ nhạy cảm của thuế trước những thay đổi của nền kinh tế và được tính theo công thức sau :

$$\text{Độ co giãn của thuế} = \frac{\%\Delta T^*}{\%\Delta GDP}$$

Trong đó :

%ΔT* là phần trăm thay đổi của tổng thu thuế năm nay so với năm trước (không kể đến thay đổi cơ sở tính thuế hoặc thuế suất hoặc cả cơ sở tính thuế và thuế suất).

%ΔGDP là phần trăm thay đổi GDP năm nay so với năm trước.

Độ co giãn của thuế thường nhỏ dưới độ nổi của thuế (vì ΔT^* đã được loại trừ số thuế thay đổi do thay đổi cơ sở tính thuế hoặc thuế suất hoặc cả hai), nên ý nghĩa của chúng cũng khác nhau. Nếu độ co giãn của thuế nhỏ hơn 1, Chính phủ nên điều chỉnh cơ cấu thuế, mở rộng cơ sở tính thuế để tổng thu thuế tăng kịp và nhanh hơn tốc độ tăng GDP.

PHẦN 2

HỆ THỐNG CÁC THUẾ GIÁN THU

CHƯƠNG 2

THUẾ XUẤT KHẨU – NHẬP KHẨU

(Import – Export duty)

Tự do hóa thương mại là vấn đề cần thiết đối với mỗi quốc gia trên thế giới ngày nay, hệ quả của nó là vấn đề khu vực hóa và toàn cầu hóa nền kinh tế. Hội nhập kinh tế được xem là một tất yếu khách quan và trở thành vấn đề thời sự quốc tế. Quá trình hội nhập kinh tế của một quốc gia đạt hiệu quả cao thì các vấn đề về cơ chế, chính sách cần phải được xem xét, đánh giá và hoàn thiện cho phù hợp với trình độ phát triển kinh tế của quốc gia đó và thông lệ quốc tế. Trong các vấn đề nêu trên, chính sách thuế xuất nhập khẩu được xem là cầu nối rất quan trọng trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế của mỗi quốc gia.

Ở Việt Nam, từ khi thực hiện chính sách mở cửa và chủ động hội nhập kinh tế thế giới thì hệ thống chính sách thuế đã trải qua các hai giai đoạn cải cách. Trong đó, thuế xuất nhập khẩu cũng được cải thiện một cách rõ rệt. Chính quá trình cải cách đó đã đem lại những đóng góp tích cực vào việc phát triển kinh tế Việt Nam, hội nhập với khu vực và thế giới. Thực tế ngày nay cho thấy, Việt Nam là thành viên của Hiệp hội các quốc gia Đông Nam Á (ASEAN), tham gia vào Khu vực mậu dịch tự do ASEAN (AFTA), gia nhập Diễn đàn kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương (APEC), ký kết Hiệp định Thương mại với Hoa Kỳ, gia nhập Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO). Tuy nhiên, WTO cũng như các tổ chức kinh tế khu vực, các nước thành viên tạo điều kiện đàm phán thương mại nhằm mục đích tự do hóa, đặc biệt thông

qua việc giảm cơ bản mặt bằng thuế quan, nhất là giảm mức thuế suất cao đối với hàng hóa nhập khẩu là yếu tố quan trọng mang tính chất nền tảng trong thương mại quốc tế. Các khối mậu dịch khu vực, vấn đề cắt giảm thuế thể hiện ở những ràng buộc cao hơn (có thể loại bỏ hoàn toàn thuế quan) với những quy định cụ thể về mức thuế phải được cắt giảm theo những mốc thời gian quy định.

Thuế xuất nhập khẩu đóng vai trò quan trọng trong chính sách ngoại thương của mỗi quốc gia. Đây là công cụ quan trọng trong việc kiểm soát hàng hóa xuất nhập khẩu, tạo nguồn thu cho NSNN và bảo hộ sản xuất trong nước. Về mặt lý luận có nhiều phương pháp tính thuế xuất nhập khẩu, mỗi quốc gia có thể lựa chọn cho mình những phương pháp tính thuế thích hợp. Ngoài công cụ thuế quan, còn có thể sử dụng hàng rào phi thuế quan (như hạn ngạch nhập khẩu, tài trợ xuất khẩu, thu chênh lệch giá nhập khẩu, dùng bảng giá tối thiểu để áp giá hàng nhập nhập khẩu...) để bảo hộ nền sản xuất trong nước. Tuy nhiên, một khi đã tham gia hội nhập kinh tế quốc tế thì về nguyên tắc các rào cản phi thuế quan phải được loại bỏ. Trong tiến trình hội nhập, đòi hỏi các quốc gia phải tuân thủ các nguyên tắc ràng buộc về thuế nhập khẩu và phải xác lập lộ trình để thực hiện các cam kết đó.

Thuế xuất nhập khẩu xuất hiện rất sớm tại một số quốc gia trên thế giới, từ thế kỷ 17, 18 đã được sử dụng rộng rãi ở Anh, Pháp. Ở Việt Nam, thuế xuất khẩu, nhập khẩu đã được Chính phủ ban hành năm 1951 và qua nhiều lần sửa đổi. Đến cuối thập niên 80, sau Đại hội Đảng lần thứ VI (1986), Việt Nam phát triển kinh tế thị trường theo định hướng xã hội chủ nghĩa thay cho cơ chế quản lý kinh tế kế hoạch hóa tập trung, hoạt động ngoại thương ngày càng mở rộng. Trước tình hình đó, năm 1987 Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu hàng mậu dịch được Quốc hội Việt Nam ban hành ngày 29/12/1987. Tuy nhiên, Luật này chỉ điều chỉnh quan hệ thu nộp thuế từ hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu hàng mậu dịch. Do đó có sự phân biệt trong áp dụng chế độ thu thuế giữa hàng hóa mậu dịch và hàng hóa phi mậu dịch. Đồng thời cùng với sự phát triển ngày càng nhanh, mạnh của nền kinh tế và chính sách mở rộng quan hệ đối ngoại, Luật thuế xuất nhập khẩu tiếp tục được sửa đổi, bổ sung để phù hợp với tình hình kinh tế đất nước. Cụ thể các lần thay đổi như sau :

- Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu ban hành ngày 26/12/1991, có hiệu lực từ ngày 01/03/1992 thay thế cho Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu hàng mậu dịch ngày 29/12/1987.
- Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu được Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam khóa IX, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 05/07/1993.
- Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu được Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam khóa X, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 29/05/1998.
- Luật số 45/2005/QH11 được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 7 thông qua ngày 14/06/2005, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2006 thay thế cho Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 1991, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 1993, Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 1998.

2.1 KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM, VAI TRÒ VÀ NGUYÊN TẮC THIẾT LẬP CHÍNH SÁCH THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU

2.1.1 Khái niệm và đặc điểm của thuế xuất khẩu, nhập khẩu

Khái niệm

Trước hết chúng ta tìm hiểu thuế quan là gì ? Thuế quan được quan niệm ban đầu với mục tiêu kinh tế duy nhất là bảo hộ thị trường trong nước, là khoản thu bắt buộc của Nhà nước. Thuế quan là thuế đối với hàng hóa khi qua cửa khẩu của mỗi quốc gia.

Theo quan niệm của các nhà xuất nhập khẩu thì thuế quan được xem như là một loại chi phí vận chuyển. Nếu việc đánh thuế quan bằng hoặc lớn hơn chênh lệch giá giữa hai thị trường của hai nước thì sẽ không có việc vận chuyển hàng hóa từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu. Xét trong quá trình vận động của hàng hóa qua cửa khẩu thì thuế quan có 2 loại :

- Thuế xuất khẩu : Thuế đánh trên hàng hóa XK qua biên giới quốc gia.
- Thuế nhập khẩu : Thuế đánh trên hàng hóa NK từ thị trường nước ngoài vào thị trường trong nước.

Trong điều kiện nền kinh tế mở, các khái niệm : cửa khẩu, biên giới quốc gia, thị trường trong nước, thị trường nước ngoài,... cần được hiểu theo nghĩa rộng bởi xuất hiện các hình thức kinh tế như khu chế xuất, khu kinh tế mở,... được hình thành và hoạt động với các qui chế đặc thù, được hưởng các quyền lợi ưu đãi riêng.

Như vậy : Thuế XK, NK là loại thuế gián thu đánh vào những mặt hàng được phép XK, NK qua biên giới Việt Nam kể cả thị trường trong nước vào khu phi thuế quan và từ khu phi thuế quan vào thị trường trong nước.

Đặc điểm

Một là, thuế xuất khẩu, nhập khẩu là một yếu tố cấu thành trong giá của hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu. Người nộp thuế là người thực hiện hoạt động xuất, nhập khẩu hàng hóa; người chịu thuế là người tiêu dùng cuối cùng. Việc tăng, giảm thuế suất thuế xuất khẩu, nhập khẩu sẽ tác động trực tiếp tới giá cả hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu, từ đó ảnh hưởng tới nhu cầu và lựa chọn hàng hóa của người tiêu dùng, buộc các nhà sản xuất và nhập khẩu hàng hóa phải điều chỉnh sản xuất kinh doanh của mình cho phù hợp.

Hai là, thuế xuất khẩu, nhập khẩu là một công cụ quan trọng của Nhà nước nhằm kiểm soát hoạt động ngoại thương thông qua việc kê khai, kiểm tra, tính thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu. Việc đánh thuế xuất khẩu, nhập khẩu thường căn cứ vào giá trị và chủng loại hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu. Giá trị của hàng hóa được xác định làm căn cứ tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu là giá trị cuối cùng của hàng hóa tại cửa khẩu xuất (đối với thuế xuất khẩu) và giá trị của hàng hóa tại cửa khẩu nhập đầu tiên (đối với thuế nhập khẩu). Giá trị tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải phản ánh khách quan, trung thực giá trị giao dịch thực tế của hàng hóa xuất, nhập khẩu.

Ba là, thuế xuất khẩu, nhập khẩu chịu ảnh hưởng trực tiếp của các yếu tố quốc tế, sự biến động kinh tế thế giới, xu hướng thương mại quốc tế sẽ ảnh hưởng trực tiếp tới hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu của các quốc gia. Do đó đòi hỏi chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải có tính linh hoạt cao, phải có sự thay đổi phù hợp tùy theo sự biến động của kinh tế thế giới và thương mại quốc tế, ngoài ra chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu còn phải đảm bảo phù hợp với hiệp định, cam kết quốc tế mà mỗi quốc gia ký kết, tham gia.

2.1.2 Vai trò của thuế xuất khẩu, nhập khẩu

Huy động nguồn lực tài chính cho NSNN. Đối với thuế NK ở mức cao vừa bảo hộ sản xuất trong nước, vừa đóng góp nguồn thu đáng kể cho NSNN. Tuy nhiên, thuế NK ở mức thấp, số thu cho NSNN sẽ thấp hoặc không đáng kể, nhưng thuế NK thấp có nghĩa là khuyến khích NK, thu NSNN sẽ tăng lên ở khâu tiêu thụ sản phẩm bằng các loại thuế nội địa; Đối với thuế XK nếu ở mức cao thì tạo nguồn thu lớn cho NSNN, nhưng lại không khuyến khích XK. Ngược lại, nếu thuế XK nếu ở mức thấp sẽ khuyến khích XK và nguồn của NSNN sẽ tăng bằng các loại thuế nội địa khác.

Thuế XK đánh vào giá trị của hàng hóa XK nhằm hạn chế XK các mặt hàng cần thiết và những loại vật tư, nguyên liệu quý hiếm để phát triển nền kinh tế trong nước, thỏa mãn nhu cầu thị trường hoặc bảo vệ môi trường sinh thái.

Thuế NK đánh vào giá trị của hàng hóa NK từ thị trường nước ngoài vào thị trường trong nước, thông qua việc tác động vào giá cả của hàng hóa NK trên thị trường, thuế NK đã bảo hộ sự xâm nhập của hàng hóa ngoại vào thị trường trong nước, thúc đẩy sự phát triển của sản xuất nội địa.

Quản lý hoạt động XNK : thông qua thuế XNK Nhà nước kiểm soát được số lượng hàng hóa XNK ra vào thị trường trong nước, từ đó kết hợp với các chính sách ngoại thương thích hợp để có biện pháp xử lý kịp thời nhằm tăng cường hoặc hạn chế hàng hóa ra vào thị trường trong nước, nâng cao hiệu quả hoạt động XNK.

Thuế XNK góp phần điều tiết lượng hàng hóa XNK và hướng dẫn tiêu dùng trong nước. Bằng hệ thống thuế suất phân biệt (hàng hóa

thiết yếu cần thiết cho đời sống của dân cư; hàng xa xỉ, cao cấp, chưa cần thiết cho đời sống của đại bộ phận dân cư), thuế XNK có tác dụng điều tiết lượng hàng hóa XNK, đồng thời có tác dụng hướng dẫn người tiêu dùng, người dân phải chi tiêu sao cho phù hợp với mức thu nhập của mình, với năng suất lao động chung của đất nước.

Thuế XNK được xem như là chiếc cầu nối quan trọng để mở rộng hoạt động ngoại thương. Các quốc gia tham gia vào quá trình tự do hóa thương mại khu vực và quốc tế, thông qua việc cắt giảm thuế quan sẽ làm tăng lượng hàng hóa XK, NK đối với các nước thành viên thuộc các tổ chức mà họ tham gia.

2.1.3 Nguyên tắc thiết lập chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu

Khi thiết lập chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu cần tuân thủ các nguyên tắc sau :

Thứ nhất, thuế xuất khẩu, nhập khẩu chỉ đánh vào hàng hóa thực sự xuất khẩu, nhập khẩu. Hàng hóa xuất khẩu thực sự là hàng hóa được sản xuất trong nước và tiêu dùng ở nước ngoài. Hàng hóa nhập khẩu thực sự là hàng hóa được sản xuất ở nước ngoài và tiêu dùng ở nội địa. Vì vậy, các nước thường không đánh thuế xuất khẩu, nhập khẩu vào hàng quá cảnh, mượn đường qua cửa khẩu, biên giới quốc gia. Hàng hóa đưa từ nước ngoài vào khu chế xuất, từ đó ra nước ngoài; hàng hóa từ nước ngoài vào kho bảo thuế; hoặc quy định các trường hợp miễn thuế, hoàn thuế xuất khẩu, nhập khẩu cho hàng hóa không thực sự xuất khẩu hoặc nhập khẩu như hàng tạm – nhập tái xuất, hàng tạm xuất – tái nhập.

Thứ hai, phải phân biệt theo khu vực thị trường và các cam kết song phương, đa phương. Các quốc gia khi thiết lập chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải đảm bảo sự phù hợp giữa chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu với các thông lệ thương mại và cam kết quốc tế mà mỗi quốc gia đã ký kết, tham gia. Theo đó, với hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ khu vực thị trường phổ thông (không có cam kết) thì áp dụng mức thuế suất phổ thông; đối với khu vực thị trường có cam kết đối xử tối huệ quốc thì áp dụng thuế suất ưu đãi; đối với thị trường ưu đãi đặc biệt thì áp dụng thuế suất ưu đãi đặc biệt.

Thứ ba, phải căn cứ vào lợi thế so sánh thương mại của các mặt hàng sản xuất trong nước và yêu cầu bảo hộ của từng loại hàng hóa, khu vực thị trường để thiết lập biểu thuế phù hợp. Thông thường những mặt hàng có lợi thế so sánh tương đối thấp, tính cạnh tranh kém, Nhà nước sẽ xây dựng biểu thuế nhập khẩu cao nhằm bảo hộ sản xuất trong nước và ngược lai. Biểu thuế nhập khẩu phải chi tiết, cụ thể với từng nhóm mặt hàng cũng như tính năng và công dụng của nó. Bên cạnh đó, chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải có tinh linh hoạt cao. Tùy theo sự biến động của thị trường trong nước và quốc tế, thuế xuất thuế, nhập khẩu thường xuyên được điều chỉnh cho phù hợp với mục tiêu phát triển kinh tế và điều kiện kinh tế – xã hội trong nước và quốc tế.

Thứ tư, tuân thủ theo các quy định và thông lệ quốc tế về phân loại mã hàng hóa và giá tính thuế nhập khẩu để đảm bảo sự hài hòa trong chính sách thuế giữa các quốc gia.

2.2 ĐỐI TƯỢNG CHỊU THUẾ, ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ XNK

2.2.1 Đối tượng chịu thuế XNK

Đối tượng chịu thuế XK, NK

Hàng hóa XK, NK qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam, bao gồm hàng hóa XK, NK qua cửa khẩu đường bộ, đường sông, cảng biển, cảng hàng không, đường sắt liên vận quốc tế, bưu điện quốc tế và địa điểm làm thủ tục hải quan khác được thành lập theo quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

Hàng hóa được đưa từ thị trường trong nước vào khu phi thuế quan và từ khu phi thuế quan vào thị trường trong nước.

Hàng hóa mua bán, trao đổi khác được coi là hàng hóa XK, NK.

Đối tượng không chịu thuế XK, NK

Những hàng hóa trong các trường hợp sau đây không thuộc diện chịu thuế XNK sau khi làm đầy đủ thủ tục Hải quan :

Hàng hóa vận chuyển quá cảnh hoặc chuyển khẩu qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam theo quy định của pháp luật về hải quan.

Hàng hóa viện trợ nhân đạo, hàng hóa viện trợ không hoàn lại.

Hàng hóa từ khu phi thuế quan XK ra nước ngoài; hàng hóa NK từ nước ngoài vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan; hàng hóa đưa từ khu phi thuế quan này sang khu phi thuế quan khác.

Hàng hóa là phần dầu khí thuộc thuế tài nguyên của Nhà nước khi XK.

2.2.2 Đối tượng nộp thuế XNK

Đối tượng nộp thuế XNK bao gồm :

Chủ hàng hóa XK, NK ; Tổ chức nhận ủy thác XK, NK; Cá nhân có hàng hóa XK, NK khi xuất cảnh, nhập cảnh, gửi hoặc nhận hàng hóa qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam.

Đối tượng được ủy quyền, bảo lãnh và nộp thay thuế, bao gồm :

Đại lý làm thủ tục hải quan trong trường hợp được đối tượng nộp thuế ủy quyền nộp thuế XK, thuế NK.

Doanh nghiệp cung cấp dịch vụ bưu chính, dịch vụ chuyển phát nhanh quốc tế trong trường hợp nộp thay thuế cho đối tượng nộp thuế.

Tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật Các Tổ chức tín dụng trong trường hợp bảo lãnh, nộp thay thuế cho đối tượng nộp thuế theo quy định.

2.3 CĂN CỨ TÍNH THUẾ VÀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ XNK

2.3.1 Đối với hàng hóa áp dụng thuế suất theo tỷ lệ phần trăm

Công thức tính thuế :

Số thuế XK, thuế NK phải nộp	=	Số lượng đơn vị từng mặt hàng thực tế XK, NK ghi trong Tờ khai hải quan	x	Trị giá tính thuế tính trên một đơn vị hàng hóa	x	Thuế suất của từng mặt hàng

2.3.1.1 Số lượng đơn vị từng mặt hàng thực tế XK, NK ghi trong Tờ khai hải quan

Số lượng hàng hóa XK, NK làm căn cứ tính thuế là số lượng từng mặt hàng thực tế XK, NK.

Trường hợp số lượng hàng hóa XK, NK thực tế có chênh lệch so với hóa đơn thương mại do tính chất của hàng hóa, phù hợp với điều kiện giao hàng và điều kiện thanh toán trong hợp đồng mua bán hàng hóa thì số thuế XK, thuế NK phải nộp được xác định trên cơ sở trị giá thực thanh toán cho hàng hóa XK, NK và thuế suất từng mặt hàng.

Ví dụ 2.1 : Doanh nghiệp A NK mặt hàng xăng, trong hóa đơn thương mại có ghi trị giá thực thanh toán cho lô hàng NK tương ứng với số lượng là 100 lít xăng. Tuy nhiên, khi làm thủ tục hải quan thì số lượng hàng hóa thực tế NK là 95 lít xăng phù hợp với điều kiện giao hàng và điều kiện thanh toán trong hợp đồng mua bán hàng hóa thì trong trường hợp này số thuế NK phải nộp được xác định trên cơ sở trị giá thực thanh toán cho lô hàng hóa NK tương ứng với số lượng là 100 lít xăng và thuế suất thuế NK của mặt hàng xăng.

2.3.1.2 Trị giá tính thuế tính trên một đơn vị hàng hóa

Tỷ giá xác định trị giá tính thuế

Tỷ giá giữa đồng Việt Nam với đồng tiền nước ngoài dùng để xác định trị giá tính thuế là tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên Ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế, được đăng trên các Báo hàng ngày, đưa tin trên trang điện tử hàng ngày của Ngân hàng Nhà nước Việt Nam; trường hợp vào các ngày không phát hành Báo, không đưa tin lên trang điện tử thì lấy tỷ giá tính thuế của ngày hôm đó được áp dụng theo tỷ giá tính thuế của ngày liền kề trước đó.

Đối với các đồng ngoại tệ chưa được Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên Ngân hàng thì xác định theo nguyên tắc tỷ giá tính chéo giữa tỷ giá đồng đô la Mỹ (USD) với đồng Việt Nam và tỷ giá giữa đồng đô la Mỹ với các ngoại tệ đó do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế.

a) Đối với hàng hóa XK

Trị giá tính thuế là giá bán tại cửa khẩu xuất : giá FOB (Free on Board), giá DAF (Delivered at Frontier), không bao gồm phí bảo hiểm I (Insurance) và phí vận tải F (Freight). Trường hợp không có hợp đồng mua bán hàng hóa, trị giá tính thuế xuất khẩu là trị giá khai báo của người khai hải quan.

b) Đối với hàng hóa NK

Đối với hàng hóa NK, trị giá tính thuế là giá thực tế phải trả tính đến cửa khẩu nhập đầu tiên và được xác định bằng cách áp dụng tuần tự sáu phương pháp xác định trị giá tính thuế dưới đây và dừng ngay ở phương pháp xác định được trị giá tính thuế.

b1) Xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch

Trị giá giao dịch là tổng số tiền người mua đã thực trả hay sẽ phải trả, trực tiếp hoặc gián tiếp cho người bán để mua hàng hóa NK, sau khi đã cộng thêm, trừ ra một số khoản điều chỉnh (trình bày ở Phần c Mục này).

Điều kiện áp dụng trị giá giao dịch

Người mua không bị hạn chế quyền định đoạt hoặc sử dụng hàng hóa sau khi NK, trừ các hạn chế : Hạn chế do pháp luật Việt Nam quy định như : Các quy định về việc hàng hóa NK phải dán nhãn mác bằng tiếng Việt, hàng hóa NK có điều kiện, hoặc hàng hóa phải chịu một hình thức kiểm tra trước khi được thông quan, v.v...; Hạn chế về nơi tiêu thụ hàng hóa; Hạn chế khác không ảnh hưởng đến trị giá của hàng hóa.

Ví dụ 2.2 : Người bán yêu cầu người mua không được bán hoặc trưng bày hàng hóa NK trước khi giới thiệu hàng hóa này ra thị trường.

Giá cả hoặc việc bán hàng không phụ thuộc vào những điều kiện hay các khoản thanh toán dẫn đến việc không xác định được trị giá tính thuế của hàng hóa cần xác định trị giá tính thuế.

Sau khi bán lại, chuyển nhượng hoặc sử dụng hàng hóa NK, người mua không phải trả thêm bất kỳ khoản tiền nào từ số tiền thu được

do việc định đoạt hàng hóa NK mang lại, không kể khoản phải cộng quy định tại Phần c Mục này.

Người mua và người bán không có mối quan hệ đặc biệt hoặc nếu có thì mối quan hệ đặc biệt đó không ảnh hưởng đến trị giá giao dịch.

Trị giá giao dịch bao gồm các khoản sau

Giá mua ghi trên hóa đơn : Trường hợp giá mua ghi trên hóa đơn có bao gồm các khoản giảm giá cho lô hàng NK thì các khoản này được trừ ra để xác định trị giá tính thuế, với điều kiện việc giảm giá được lập thành văn bản trước khi xếp hàng lên phương tiện vận chuyển và có số liệu, chứng từ hợp pháp, hợp lệ để tách khoản giảm giá này ra khỏi giá hóa đơn và các chứng từ đó phải nộp cùng với tờ khai hải quan.

Các loại giảm giá bao gồm : Giảm giá theo cấp độ thương mại của giao dịch mua bán hàng hóa; Giảm giá theo số lượng hàng hóa mua bán; Giảm giá theo hình thức và thời gian thanh toán; Các loại giảm giá khác phù hợp với tập quán và thông lệ thương mại quốc tế.

Các khoản tiền người mua phải trả nhưng chưa tính vào giá mua ghi trên hóa đơn, bao gồm : Tiền trả trước, tiền ứng trước, tiền đặt cọc cho việc sản xuất, mua bán, vận tải, bảo hiểm hàng hóa; các khoản thanh toán gián tiếp cho người bán như khoản tiền mà người mua trả cho người thứ ba theo yêu cầu của người bán; khoản tiền được thanh toán bằng cách cấn trừ nợ.

Các khoản điều chỉnh theo quy định tại Phần c Mục này.

Đối với hàng hóa NK phương tiện trung gian (đĩa mềm, đĩa CD, băng từ, thẻ) có chứa phần mềm (dữ liệu, chương trình hoặc hướng dẫn) dùng cho các thiết bị xử lý dữ liệu : Trị giá tính thuế là trị giá thực tế đã thanh toán hay sẽ phải thanh toán cho phương tiện trung gian đó, không bao gồm trị giá của phần mềm mà nó chứa đựng, với điều kiện trên hóa đơn trị giá của phần mềm được tách riêng với trị giá của phương tiện trung gian.

Ví dụ 2.3 : Một doanh nghiệp nhập khẩu hàng hóa X được xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch có số liệu liên quan đến lô hàng nhập khẩu như sau :

- Giá mua trên hóa đơn : 3.000 triệu đồng.
- Giảm giá hàng nhập khẩu : 50 triệu đồng.
- Chi phí không có trong hóa đơn mua hàng khi nhập khẩu : Chi phí vận chuyển, bảo hiểm đến cửa khẩu nhập 100 triệu đồng; Chi phí vận chuyển từ cửa khẩu nhập về kho của doanh nghiệp 20 triệu đồng.
- Hoa hồng bán hàng : 70 triệu đồng.

Doanh nghiệp có đầy đủ các hóa đơn, chứng từ hợp pháp, hợp lệ.

Trị giá giao dịch của hàng hóa nhập khẩu (Trị giá tính thuế) là :

(3.000 – 50) + 100 = 3.050 (triệu đồng)

b2) Xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK giống hệt

"Hàng hóa NK giống hệt" là những hàng hóa NK giống nhau về mọi phương diện, bao gồm : Đặc điểm vật chất như bề mặt sản phẩm, vật liệu cấu thành, phương pháp chế tạo, chức năng, mục đích sử dụng, tính chất cơ, lý, hóa...; chất lượng sản phẩm; danh tiếng của nhãn hiệu sản phẩm; được sản xuất ở cùng một nước, bởi cùng một nhà sản xuất hoặc nhà sản xuất được ủy quyền.

Những hàng hóa NK về cơ bản đáp ứng các điều kiện là hàng hóa NK giống hệt nhưng có những khác biệt không đáng kể về bề ngoài như màu sắc, kích cỡ, kiểu dáng mà không làm ảnh hưởng đến giá trị của hàng hóa thì vẫn được coi là hàng hóa NK giống hệt.

Những hàng hóa NK ***không*** được coi là giống hệt nếu như trong quá trình sản xuất ra một trong những hàng hóa đó có sử dụng các thiết kế kỹ thuật, thiết kế thi công, kế hoạch triển khai, thiết kế mỹ thuật, bản vẽ thiết kế, các sơ đồ, phác đồ hay các sản phẩm dịch vụ tương tự được làm ra ở Việt Nam do người mua cung cấp miễn phí cho người bán.

Điều kiện áp dụng phương pháp xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK giống hệt là trường hợp không xác định được trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK.

Phương pháp xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK giống hệt được thực hiện như phương pháp xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK tương tự trình bày ở phần b_3 dưới đây.

b3) Xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK tương tự

"Hàng hóa NK tương tự" là những hàng hóa mặc dù không giống nhau về mọi phương diện nhưng có các đặc trưng cơ bản giống nhau, bao gồm : Được làm từ các nguyên liệu, vật liệu tương đương, có cùng phương pháp chế tạo; có cùng chức năng, mục đích sử dụng; chất lượng sản phẩm tương đương nhau; có thể hoán đổi cho nhau trong giao dịch thương mại, tức là người mua chấp nhận thay thế hàng hóa này cho hàng hóa kia; được sản xuất ở cùng một nước, bởi cùng một nhà sản xuất hoặc nhà sản xuất khác được ủy quyền, được NK vào Việt Nam.

Những hàng hóa NK ***không*** được coi là tương tự nếu như trong quá trình sản xuất ra một trong những hàng hóa đó có sử dụng các thiết kế kỹ thuật, thiết kế thi công, thiết kế mỹ thuật, kế hoạch triển khai, bản vẽ thiết kế, các sơ đồ, phác đồ hay các sản phẩm dịch vụ tương tự được làm ra ở Việt Nam do người mua cung cấp miễn phí cho người bán.

Điều kiện áp dụng phương pháp xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK tương tự : Nếu không xác định được trị giá tính thuế theo hai phương pháp b_1, b_2 nêu trên thì trị giá tính thuế của hàng hóa NK được xác định theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK tương tự, với điều kiện hàng hóa NK tương tự đã được cơ quan hải quan chấp nhận xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch, và có cùng các điều kiện mua bán, điều kiện về thời gian XK với hàng hóa NK đang xác định trị giá tính thuế.

Trường hợp không tìm được lô hàng NK tương tự có cùng điều kiện mua bán với lô hàng NK đang được xác định trị giá tính thuế thì lựa chọn lô hàng NK tương tự khác về điều kiện mua bán, nhưng phải được điều chỉnh về cùng điều kiện mua bán.

Xác định trị giá tính thuế : Điều kiện lựa chọn lô hàng NK tương tự nếu đảm bảo các điều kiện sau :

Điều kiện về thời gian XK : Lô hàng NK tương tự phải được XK đến Việt Nam vào cùng ngày hoặc trong khoảng thời gian 60 ngày trước và 60 ngày sau ngày XK với hàng hóa NK đang được xác định trị giá tính thuế.

Điều kiện mua bán :

+ Điều kiện về cấp độ thương mại và số lượng :

* Lô hàng NK tương tự phải có cùng điều kiện về cấp độ thương mại và số lượng với lô hàng NK đang được xác định trị giá tính thuế.

** Nếu không tìm được lô hàng NK như (*) thì lựa chọn lô hàng NK có cùng cấp độ thương mại nhưng khác nhau về số lượng, sau đó điều chỉnh trị giá giao dịch của hàng hóa NK tương tự về cùng số lượng với lô hàng đang xác định trị giá tính thuế.

*** Nếu không tìm được lô hàng NK như (*), (**) thì lựa chọn lô hàng NK khác nhau về cấp độ thương mại nhưng cùng số lượng, sau đó điều chỉnh trị giá giao dịch của lô hàng NK tương tự về cùng cấp độ thương mại với lô hàng đang xác định trị giá tính thuế.

**** Nếu không tìm được lô hàng NK như (*), (**), (***) thì lựa chọn lô hàng NK khác nhau cả về cấp độ thương mại và số lượng, sau đó điều chỉnh trị giá giao dịch của lô hàng NK tương tự về cùng cấp độ thương mại và số lượng với lô hàng đang xác định trị giá tính thuế.

+ Điều kiện về quãng đường và phương thức vận tải, bảo hiểm : Lô hàng NK tương tự có cùng quãng đường và phương thức vận tải, hoặc đã được điều chỉnh về cùng quãng đường và phương thức vận tải với lô hàng đang xác định trị giá. Nếu có sự chênh lệch đáng kể về phí bảo hiểm thì điều chỉnh về cùng điều kiện bảo hiểm với lô hàng đang xác định trị giá tính thuế.

+ Khi áp dụng phương pháp xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK tương tự, nếu không tìm được hàng hóa NK tương tự được sản xuất bởi cùng một người sản xuất hoặc người sản xuất khác được ủy quyền thì mới xét đến hàng hóa được sản xuất bởi người sản xuất khác và phải có cùng xuất xứ.

+ Khi xác định trị giá tính thuế theo phương pháp này mà xác định được từ hai trị giá giao dịch của hàng hóa NK tương tự trở lên thì sau khi đã điều chỉnh về cùng điều kiện mua bán với lô hàng đang xác định trị giá tính thuế, trị giá tính thuế áp dụng sẽ là trị giá giao dịch thấp nhất.

b4) Xác định trị giá tính thuế theo trị giá khấu trừ :

Điều kiện áp dụng phương pháp xác định trị giá tính thuế theo trị giá khấu trừ : Nếu không xác định được trị giá tính thuế theo các phương pháp b_1, b_2, b_3 nêu trên thì trị giá tính thuế của hàng hóa NK được xác định theo trị giá khấu trừ, căn cứ vào đơn giá bán hàng hóa NK, hàng hóa NK giống hệt hoặc hàng hóa NK tương tự trên thị trường nội địa Việt Nam và trừ (–) các chi phí hợp lý, lợi nhuận thu được sau khi bán hàng NK.

Phương pháp này ***không*** áp dụng đối với người mua hàng trong nước là người cung cấp các khoản trợ giúp (đó là trị giá của hàng hóa, dịch vụ do người mua cung cấp cung cấp miễn phí hoặc giảm giá, được chuyển trực tiếp hoặc gián tiếp cho người sản xuất hoặc người bán hàng, để sản xuất và bán hàng hóa XK đến Việt Nam) có liên quan đến hàng hóa được lựa chọn để xác định đơn giá bán.

Xác định trị giá tính thuế

– Điều kiện lựa chọn đơn giá bán trên thị trường Việt Nam :

+ Đơn giá bán trên thị trường Việt Nam phải là đơn giá bán của chính hàng hóa NK đang được xác định trị giá tính thuế, hàng hóa NK giống hệt hoặc hàng hóa NK tương tự, được bán nguyên trạng như khi NK.

+ Đơn giá bán được lựa chọn là đơn giá tương ứng với lượng hàng hóa được bán ra với số lượng lũy kế lớn nhất ở mức đủ để hình thành đơn giá; hàng hóa được bán ra ngay sau khi NK, nhưng không quá 90 ngày theo lịch sau ngày NK của hàng hóa đang được xác định trị giá tính thuế; người mua hàng trong nước và người bán không có mối quan hệ đặc biệt.

Ví dụ 2.4 : Lô hàng A gồm nhiều mặt hàng trong đó mặt hàng B phải xác định trị giá tính thuế theo phương pháp khấu trừ. Lô hàng A

được NK vào ngày 1/1/2006. Một lô hàng khác trong đó có mặt hàng giống hệt với mặt hàng B NK trước đó và được bán cho nhiều người mua trong nước theo các mức giá và thời điểm khác nhau như sau :

Đơn giá	**Số lượng/lần bán**	**Thời gian bán**	**Số lũy kế**
900.000 đồng/chiếc	50 chiếc	28/3/2006	100 chiếc
	30 chiếc	15/1/2006	
	20 chiếc	3/3/2006	
800.000 đồng/chiếc	200 chiếc	20/1/2006	450 chiếc
	250 chiếc	12/2/2006	
	Tổng cộng :		**550 chiếc**

Theo ví dụ trên, đơn giá bán được lựa chọn để khấu trừ là 800.000 đồng/chiếc, tương ứng với số lượng bán ra lớn nhất (450 chiếc), ở mức đủ để hình thành đơn giá. Đơn giá này thỏa mãn các điều kiện về lựa chọn đơn giá bán, đó là : Có số lượng lũy kế lớn nhất (450 chiếc), thời gian bán là trong vòng 90 ngày kể từ ngày NK.

– Các khoản được khấu trừ khỏi đơn giá bán hàng : Là những chi phí hợp lý và lợi nhuận thu được sau khi bán hàng trên thị trường Việt Nam, việc xác định các khoản khấu trừ phải dựa trên cơ sở các số liệu kế toán, chứng từ hợp pháp, hợp lệ có sẵn và được ghi chép, phản ánh theo các quy định, Chuẩn mực của kế toán Việt Nam. Các khoản được khấu trừ phải là những khoản nằm trong phạm vi được phép hạch toán vào giá vốn, gồm các khoản sau :

+ Chi phí vận chuyển, phí bảo hiểm và chi phí cho các hoạt động khác liên quan đến việc vận chuyển hàng hóa sau khi NK.

+ Các khoản thuế, phí và lệ phí phải nộp tại Việt Nam khi NK và bán hàng hóa NK trên thị trường nội địa Việt Nam.

+ Hoa hồng (trong trường hợp người NK là đại lý bán hàng cho thương nhân nước ngoài); hoặc chi phí chung và lợi nhuận (trong trường hợp NK theo phương thức mua đứt bán đoạn) liên quan đến các hoạt động bán hàng hóa NK tại Việt Nam.

Chi phí chung bao gồm các chi phí trực tiếp, chi phí gián tiếp phục vụ cho việc NK và bán hàng hóa trên thị trường nội địa, như : chi phí về tiếp thị hàng hóa, chi phí về lưu giữ và bảo quản hàng hóa trước khi bán hàng, chi phí về các hoạt động quản lý phục vụ cho việc NK và bán hàng, v.v... Việc phân bổ chi phí chung phải cho lô hàng NK phải được thực hiện theo các quy định và Chuẩn mực kế toán Việt Nam.

Lợi nhuận thu được sau khi bán hàng NK được xác định căn cứ vào doanh thu bán hàng trừ chi phí chung và các chi phí vận chuyển, phí bảo hiểm và chi phí cho các hoạt động khác liên quan đến việc vận chuyển hàng hóa sau khi NK; các khoản thuế, phí và lệ phí phải nộp tại Việt Nam khi NK và bán hàng hóa NK trên thị trường nội địa Việt Nam như đã nêu trên.

Đối với hàng hóa được bán không còn nguyên trạng như khi NK

Trường hợp không tìm được đơn giá bán của hàng hóa được bán nguyên trạng như khi NK thì lấy đơn giá bán hàng hóa NK đã qua quá trình gia công, chế biến thêm ở trong nước và trừ đi các chi phí gia công, chế biến làm tăng thêm giá trị của hàng hóa, với điều kiện có thể định lượng được các chi phí gia tăng do quá trình gia công, chế biến thêm ở trong nước và các khoản được khấu trừ khỏi đơn giá bán hàng như nêu trên.

Trường hợp sau khi gia công, chế biến mà hàng hóa NK vẫn giữ nguyên được đặc điểm, tính chất, công dụng như khi NK, nhưng chỉ còn là một bộ phận của hàng hóa được bán ra trên thị trường trong nước thì không được áp dụng trị giá khấu trừ để xác định trị giá tính thuế cho hàng hóa NK.

Nếu sau khi gia công, chế biến mà hàng hóa NK bị thay đổi đặc điểm, tính chất, công dụng và không còn nhận biết được hàng hóa NK ban đầu thì không được áp dụng phương pháp này.

b5) Xác định trị giá tính thuế theo trị giá tính toán :

Điều kiện áp dụng phương pháp xác định trị giá tính thuế theo trị giá tính toán : Nếu không xác định được trị giá tính thuế theo các

phương pháp b_1, b_2, b_3, b_4 nêu trên thì trị giá tính thuế của hàng hóa NK được xác định theo trị giá tính toán.

Trị giá tính toán của hàng hóa NK bao gồm các khoản sau :

Chi phí trực tiếp để sản xuất ra hàng hóa NK : Giá thành hoặc trị giá của nguyên vật liệu, chi phí của quá trình sản xuất hoặc quá trình gia công khác được sử dụng vào sản xuất hàng NK.

Chi phí chung và lợi nhuận phát sinh trong hoạt động bán hàng hóa cùng phẩm cấp hoặc cùng chủng loại với hàng hóa NK đang xác định trị giá, được sản xuất ở nước XK để bán hàng đến Việt Nam.

Các chi phí vận chuyển, bảo hiểm và các chi phí có liên quan đến việc vận chuyển hàng hóa NK.

Căn cứ để xác định trị giá tính toán là số liệu được ghi chép và phản ánh trên chứng từ, sổ sách kế toán của người sản xuất, phù hợp với quy định, chuẩn mực kế toán của nước sản xuất. Số liệu này phải tương ứng với những số liệu thu được từ những hoạt động sản xuất, mua bán hàng hóa NK cùng phẩm cấp hoặc cùng chủng loại do người sản xuất tại nước XK sản xuất ra để XK đến Việt Nam.

Trường hợp người khai hải quan có đề nghị bằng văn bản thì trình tự áp dụng các phương pháp xác định trị giá tính thuế theo phương pháp b4 và b5 có thể thay đổi cho nhau.

b6) Xác định trị giá tính thuế theo phương pháp suy luận

Điều kiện áp dụng xác định trị giá tính thuế theo phương pháp suy luận : Nếu không xác định được trị giá tính thuế theo các phương pháp b_1, b_2, b_3, b_4, b_5 nêu trên thì trị giá tính thuế của hàng hóa NK được xác định theo phương pháp suy luận, căn cứ vào các tài liệu, số liệu khách quan, có sẵn tại thời điểm xác định trị giá tính thuế.

Xác định trị giá tính thuế : Trị giá tính thuế theo phương pháp suy luận được xác định bằng cách áp dụng tuần tự và linh hoạt các phương pháp xác định trị giá tính thuế từ b_1 đến b_5 nêu trên và dừng ngay tại phương pháp xác định được trị giá tính thuế, với điều kiện người khai hải quan và cơ quan hải quan không được sử dụng các trị giá dưới đây

để xác định trị giá tính thuế : Giá bán trên thị trường nội địa của mặt hàng cùng loại được sản xuất tại Việt Nam; giá bán hàng hóa ở thị trường nội địa nước XK; giá bán hàng hóa để XK đến nước khác; chi phí sản xuất hàng hóa, trừ các chi phí sản xuất hàng hóa được sử dụng trong phương pháp tính toán; giá tính thuế tối thiểu; các loại giá áp đặt hoặc giả định; sử dụng trị giá cao hơn trong hai trị giá thay thế để làm trị giá tính thuế.

Một số trường hợp vận dụng linh hoạt các phương pháp xác định trị giá tính thuế

Vận dụng phương pháp xác định trị giá tính thuế theo trị giá giao dịch của hàng hóa NK giống hệt hoặc hàng hóa NK tương tự.

+ Nếu không có hàng hóa NK giống hệt hoặc hàng hóa NK tương tự được XK đến Việt Nam vào cùng ngày hoặc trong khoảng thời gian 60 ngày trước và 60 ngày sau ngày XK của lô hàng NK đang được xác định trị giá tính thuế thì lựa chọn những hàng hóa NK giống hệt hoặc hàng hóa NK tương tự được XK trong khoảng thời gian dài hơn, nhưng không quá 90 ngày trước và 90 ngày sau ngày xuất khẩu XK của lô hàng đang được xác định trị giá tính thuế.

+ Nếu không có hàng hóa NK giống hệt hoặc hàng hóa NK tương tự có cùng xuất xứ thì lựa chọn hàng hóa NK không cùng xuất xứ nhưng vẫn thỏa mãn các điều kiện khác về hàng hóa NK giống hệt, hàng hóa NK tương tự.

Vận dụng phương pháp xác định trị giá tính thuế theo trị giá khấu trừ bằng một trong các cách sau đây :

+ Trong vòng 90 ngày theo lịch kể từ ngày NK mà không xác định được đơn giá dùng để khấu trừ thì lựa chọn đơn giá được bán ra với số lượng lũy kế lớn nhất trong vòng 120 ngày kể từ ngày NK của lô hàng được lựa chọn để khấu trừ.

+ Nếu không có đơn giá bán lại của chính hàng hóa NK hoặc hàng hóa NK giống hệt hay hàng hóa NK tương tự cho người không có quan hệ đặc biệt với người NK thì lựa chọn đơn giá bán lại hàng hóa cho người mua có quan hệ đặc biệt, với điều kiện mối quan hệ đặc biệt không ảnh hưởng đến giá cả trong giao dịch mua bán.

Trị giá tính thuế của hàng hóa NK được xác định bằng trị giá tính thuế của hàng hóa NK giống hệt đã được xác định theo trị giá khấu trừ hoặc trị giá tính toán.

Trị giá tính thuế của hàng hóa NK được xác định bằng trị giá tính thuế của hàng hóa NK tương tự đã được xác định theo trị giá khấu trừ hoặc trị giá tính toán.

Ngoài các trường hợp nêu trên, người NK có thể dựa vào các thông tin có sẵn, các tài liệu khách quan hợp pháp hợp lệ để vận dụng linh hoạt các phương pháp khác.

c) Các khoản điều chỉnh

c1) Các khoản phải cộng

Tiền hoa hồng và phí môi giới (trừ hoa hồng mua hàng). Trường hợp các chi phí này bao gồm các khoản thuế phải nộp ở Việt Nam thì không phải cộng các khoản thuế đó vào trị giá tính thuế của hàng hóa NK.

Chi phí bao bì được coi là đồng nhất với hàng hóa NK, bao gồm giá mua bao bì, các chi phí khác liên quan đến việc mua bán và vận tải bao bì đến nơi đóng gói, bảo quản hàng hóa.

Chi phí đóng gói hàng hóa, bao gồm : Chi phí về vật liệu đóng gói, chi phí về nhân công đóng gói, các chi phí về ăn ở, đi lại cho công nhân trong thời gian thực hiện việc đóng gói.

Trị giá của hàng hóa, dịch vụ do người cung cấp miễn phí hoặc giảm giá, được chuyển trực tiếp hoặc gián tiếp cho người sản xuất hoặc người bán hàng, để sản xuất và bán hàng hóa XK đến Việt Nam (trị giá của khoản trợ giúp).

Tiền bản quyền, phí giấy phép : Tiền bản quyền hoặc phí giấy phép phải được trả cho việc sử dụng các quyền sở hữu trí tuệ, liên quan trực tiếp đến hàng hóa NK đang được xác định trị giá; việc trả tiền bản quyền và phí giấy phép phải là một điều kiện của việc mua bán hàng hóa NK. Người mua hàng đồng ý trả tiền bản quyền, phí giấy phép như một phần trong hoạt động mua bán nhằm mục đích mua được hàng hóa NK; và khoản này chưa được tính trong giá bán của hàng hóa đang được xác định trị giá tính thuế.

Các khoản tiền mà người NK phải trả từ số tiền thu được sau khi định đoạt, sử dụng hàng hóa NK được chuyển cho người bán dưới mọi hình thức.

Ví dụ 2.5 : Người NK phải trả khoản tiền theo một tỷ lệ nhất định tính trên doanh thu bán hàng, tiền cho thuê hàng hóa sau khi NK.

Trường hợp tại thời điểm NK chưa xác định được khoản phải cộng này, do phụ thuộc vào doanh thu bán hàng sau NK hay lý do khác được quy định cụ thể tại hợp đồng mua bán hàng hóa hoặc văn bản thỏa thuận riêng, thì người khai hải quan phải khai báo và cam kết bằng văn bản về việc khai báo bổ sung về các chi phí này, để xác định trị giá tính thuế đầy đủ của lô hàng và thực hiện nghĩa vụ nộp thuế.

Chi phí vận chuyển và mọi chi phí khác có liên quan trực tiếp đến vận chuyển hàng NK đến dịa điểm NK, như : chi phí bốc, dỡ, xếp và chuyển hàng, phụ phí tàu già, chi phí thuê các loại container, thùng chứa, giá đỡ... Trị giá của khoản điều chỉnh này được xác định trên cơ sở hợp đồng vận chuyển hoặc các chứng từ, tài liệu liên quan đến vận chuyển hàng hóa.

Chi phí bảo hiểm hàng hóa đến địa điểm NK : Trường hợp người NK không mua bảo hiểm cho hàng hóa thì không phải cộng thêm chi phí này vào trị giá tính thuế. Phí bảo hiểm mua cho cả lô hàng gồm nhiều loại hàng hóa khác nhau, nhưng chưa được ghi chi tiết cho từng loại hàng hóa, thì phân bổ theo trị giá của từng loại hàng hóa.

c2) Các khoản được trừ

Nếu các khoản sau đây đã nằm trong trị giá giao dịch và có các số liệu khách quan dựa trên các tài liệu, chứng từ hợp pháp, hợp lệ có sẵn tại thời điểm xác định trị giá tính thuế thì được trừ ra khi xác định trị giá tính thuế :

Chi phí cho những hoạt động phát sinh sau khi NK hàng hóa, bao gồm các chi phí về xây dựng, kiến trúc, lắp đặt, bảo dưỡng hoặc trợ giúp kỹ thuật, tư vấn kỹ thuật, chi phí giám sát và các chi phí tương tự.

Chi phí vận chuyển, bảo hiểm trong nội địa Việt Nam. Trường hợp các chi phí này liên quan đến nhiều loại hàng hóa khác nhau thì phải phân bổ cho hàng hóa cần xác định trị giá tính thuế.

Các khoản thuế, phí, lệ phí phải nộp ở Việt Nam đã nằm trong giá mua hàng NK. Trường hợp các khoản phí, lệ phí liên quan đến nhiều loại hàng hóa khác nhau mà không xác định trực tiếp được cho từng loại hàng hóa thì phân bổ theo tỷ lệ trị giá mua của từng loại hàng hóa trên tổng trị giá lô hàng.

Các chi phí do người mua chịu, liên quan đến tiếp thị hàng hóa nhập khẩu, bao gồm : Chi phí nghiên cứu, điều tra thị trường; quảng cáo thương hiệu; chi phí liên quan đến việc trưng bày, giới thiệu sản phẩm mới; chi phí tham gia hội chợ, triển lãm thương mại về sản phẩm mới; chi phí kiểm tra số lượng, chất lượng hàng trước khi nhập khẩu; chi phí mở L/C để thanh toán cho lô hàng nhập khẩu (nếu chi phí này do người mua trả cho ngân hàng đại diện cho người mua thực hiện việc thanh toán tiền hàng).

Tiền lãi phải trả liên quan đến việc trả tiền mua hàng NK, với điều kiện lãi suất phải trả phải được thể hiện dưới dạng văn bản và phù hợp với lãi suất tín dụng thông thường do các tổ chức tín dụng của nước XK áp dụng tại thời điểm ký kết hợp đồng.

Ví dụ 2.6 : Người mua A ký hợp đồng với người bán B để mua một lô hàng tủ lạnh.

Các điều khoản của hợp đồng như sau :

+ Nếu người mua thanh toán tiền hàng trong thời hạn 2 tuần kể từ ngày phát hành hóa đơn thương mại thì trị giá hàng hóa là 9.700 USD.

+ Nếu người mua thanh toán tiền hàng sau hai tuần kể từ ngày phát hành hóa đơn thương mại thì trị giá hàng hóa phải thanh toán là 10.000 USD.

Hóa đơn thương mại do người mua xuất trình khi làm thủ tục hải quan thể hiện trị giá lô hàng là 9.700 USD. Tuy nhiên qua kiểm tra hồ sơ nhập khẩu, cơ quan hải quan thấy rằng người mua đã thanh toán sau hai tuần kể từ ngày phát hành hóa đơn vì vậy trị giá thực tế đã thanh toán hay sẽ phải thanh toán là 10.000 USD.

Như vậy trong trường hợp này mặc dù hóa đơn thương mại thể hiện trị giá lô hàng là 9.700 USD nhưng trị giá mà người mua thực tế đã thanh toán cho người bán là 10.000 USD.

Trị giá tính thuế là trị giá thực tế đã thanh toán hay sẽ phải thanh toán : 10.000 USD.

d) Xác định trị giá tính thuế đối với hàng hóa NK trong một số trường hợp đặc biệt

(1) Đối với hàng hóa NK đã được miễn thuế, xét miễn thuế nhưng sau đó sử dụng vào mục đích khác với mục đích đã được miễn thuế, xét miễn thuế thì phải kê khai nộp thuế. Trong đó, trị giá tính thuế NK được xác định trên cơ sở giá trị sử dụng còn lại của hàng hóa, tính theo thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam (tính từ thời điểm NK theo tờ khai hải quan đến thời điểm tính lại thuế) và được xác định cụ thể như sau :

Thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam	Trị giá tính thuế NK = (%) trị giá khai báo tại thời điểm đăng ký Tờ khai hải quan
Từ 6 tháng trở xuống (được tính tròn là 183 ngày)	90%
Từ trên 6 tháng đến 1 năm (được tính tròn là 365 ngày)	80%
Từ trên 1 năm đến 2 năm	70%
Từ trên 2 năm đến 3 năm	60%
Từ trên 3 năm đến 5 năm	50%
Từ trên 5 năm đến 7 năm	40%
Từ trên 7 năm đến 9 năm	30%
Từ trên 9 năm đến 10 năm	15%
Trên 10 năm	0%

Ví dụ 2.7 : Một đơn vị X nhập khẩu xe ô tô chuyên dùng phục vụ công tác an ninh, được cơ quan có thẩm quyền miễn thuế nhập khẩu khi NK. Trị giá xe tô tô đến cửa khẩu nhập đầu tiên khi đăng ký tờ khai Hải quan là 500 triệu đồng. Sau 3 năm 2 tháng sử dụng, đơn vị sử dụng được cơ quan có thẩm quyền cho phép bán chiếc xe này cho cơ quan khác.

Vậy, khi bán chiếc xe này cho cơ quan khác, đơn vị X phải nộp thuế NK. Trị giá tính thuế NK của xe tại thời điểm bán ra là :

500 triệu đồng x 50% = 250 triệu đồng

(Nếu mức giá khai báo tại thời điểm nhập khẩu được miễn thuế thấp hơn mức giá của hàng nhập khẩu giống hệt hoặc tương tự trong hệ thống cơ sở dữ liệu giá tại thời điểm chuyển nhượng, thì lấy mức giá trong hệ thống cơ sở dữ liệu giá tại thời điểm chuyển nhượng).

(2) Đối với phế liệu thu được trong quá trình sản xuất hàng gia công cho phía nước ngoài mà bên thuê gia công bán lại cho phía Việt Nam, thì trị giá tính thuế được xác định như sau : Trường hợp có hợp đồng mua bán hàng hóa thì áp dụng các nguyên tắc và phương pháp xác định trị giá tính thuế theo quy nếu trường hợp không có hợp đồng mua bán thì trị giá tính thuế được xác định trị giá tính thuế như mục (7) dưới đây.

(3) Đối với hàng hóa NK là hàng đi thuê mượn thì trị giá tính thuế là giá thực trả theo hợp đồng đã ký với nước ngoài, phù hợp với các chứng từ hợp pháp hợp lệ có liên quan đến việc đi thuê mượn hàng hóa.

Ví dụ 2.8 : Doanh nghiệp Z đi thuê một dây chuyền sản xuất của nước ngoài, trị giá tiền thuê hợp đồng ký với nước ngoài là 400 triệu đồng, chi phí vận chuyển và bảo hiểm dây chuyền sản xuất trên tới Việt Nam là 50 triệu đồng.

Vậy :

Trị giá tính thuế NK của dây chuyền sản xuất là :

400 + 50 = 450 (triệu đồng)

(4) Đối với hàng hóa NK là hàng đem ra nước ngoài sửa chữa thì trị giá tính thuế là chi phí thực trả theo hợp đồng ký kết với phía nước ngoài, phù hợp với các chứng từ hợp pháp, hợp lệ liên quan đến việc sửa chữa hàng hóa.

Ví dụ 2.9 : Doanh nghiệp K, trong kỳ tính thuế nhập khẩu trở lại Việt Nam một thiết bị sản xuất đã đưa ra nước ngoài sửa chữa. Chi phí sửa chữa thanh toán cho bên nước ngoài theo hợp đồng là 300 triệu đồng, chi phí vận chuyển và bảo hiểm thiết bị về tới Việt Nam là 30 triệu đồng.

Vậy :

Trị giá tính thuế NK của thiết bị sản xuất trên là :

300 + 30 = 330 (triệu đồng)

(5) Hàng bảo hành : Trường hợp hàng hóa NK có bao gồm hàng hóa bảo hành, theo hợp đồng mua bán (kể cả trường hợp hàng gửi sau), thì trị giá tính thuế là trị giá thực trả cho hàng hóa NK bao gồm cả trị giá của hàng hóa bảo hành. Trị giá, số lượng của hàng hóa bảo hành, điều kiện và thời hạn bảo hành phải được quy định cụ thể trên hợp đồng.

(6) Hàng khuyến mại : Trường hợp hàng hóa NK có bao gồm hàng hóa khuyến mại theo hợp đồng mua bán hàng hóa (kể cả trường hợp gửi sau), thì trị giá tính thuế được xác định như sau :

- Trường hợp trị giá hàng khuyến mại được quy định cụ thể trên hợp đồng mua bán, nhưng không quá 10% trị giá hàng NK, thì trị giá tính thuế của hàng hóa NK (bao gồm cả hàng khuyến mại) là trị giá thực trả cho toàn bộ lô hàng NK;
- Trường hợp trị giá hàng khuyến mại không tách được khỏi trị giá hàng hóa NK hoặc vượt quá 10% trị giá hàng NK, thì trị giá tính thuế cho toàn bộ lô hàng NK (trị giá tính thuế của hàng hóa NK và trị giá tính thuế của hàng hóa khuyến mại) không được xác định theo trị giá giao dịch và phải chuyển sang phương pháp tiếp theo.

(7) Hàng hóa nhập khẩu không có hợp đồng mua bán hàng hóa như : Hàng hóa mua bán trao đổi của cư dân biên giới; hàng hóa nhập khẩu của hành khách nhập cảnh, trong và ngoài tiêu chuẩn miễn thuế; hàng hóa là quà biếu, quà tặng, trong và ngoài định mức miễn thuế; hàng nhập khẩu của các doanh nghiệp cung cấp dịch vụ bưu chính, dịch vụ phát chuyển nhanh; và các loại hình khác không có hợp đồng mua bán hàng hóa, thì trị giá tính thuế được xác định như sau :

- Trường hợp hàng hóa đơn lẻ : Đối với mặt hàng ô tô, xe gắn máy hoặc hàng hóa đơn lẻ là máy móc, thiết bị có trị giá từ 50 triệu đồng trở lên theo cơ sở dữ liệu giá thì trị giá tính thuế do cơ quan hải quan xác định theo các nguyên tắc và phương pháp xác định trị giá tính thuế theo quy định; đối với hàng hóa đơn lẻ khác thì trị giá tính thuế là trị giá khai báo.
- Trường hợp không phải là hàng đơn lẻ : Nếu tổng trị giá lô hàng theo khai báo từ 5 triệu đồng trở xuống, thì trị giá tính thuế là trị giá khai báo; nếu tổng trị giá lô hàng theo khai báo trên 5 triệu đồng thì trị giá tính thuế do cơ quan hải quan xác định theo các nguyên tắc và phương pháp xác định trị giá tính thuế theo quy định.

(8) Các trường hợp đặc thù khác :

- Hàng hóa NK thừa so với hợp đồng mua bán hàng hóa đã ký với phía nước ngoài :
  - Hàng NK thừa là hàng giống hệt hoặc tương tự với hàng hóa NK ghi trên hợp đồng : Trị giá tính thuế của hàng NK thừa được xác định theo phương pháp xác định trị giá tính thuế của số hàng hóa NK ghi trên hợp đồng.
  - Hàng NK thừa là hàng hóa khác với hàng hóa NK ghi trên hợp đồng, nếu được phép NK thì trị giá tính thuế được xác định trên nguyên tắc áp dụng tuần tự các phương pháp xác định trị giá tính thuế nhưng không được xác định theo phương pháp trị giá giao dịch.
- Hàng hóa NK chưa phù hợp so với hợp đồng mua bán hàng hóa đã ký với phía nước ngoài :

- Hàng hóa NK chưa phù hợp về qui cách, nếu được phép NK, thì trị giá tính thuế là trị giá thực thanh toán cho hàng hóa NK.
- Hàng hóa NK không đúng với hợp đồng mua bán, nếu được phép NK, thì trị giá tính thuế được xác định trên nguyên tắc áp dụng tuần tự các phương pháp xác định trị giá tính thuế nhưng không được xác định theo phương pháp trị giá giao dịch.

– Hàng hóa NK bị hư hỏng, tổn thất hoặc mất mát có lý do xác đáng trong quá trình vận chuyển, bốc xếp : Đối với phần hàng hóa bị hư hỏng, tổn thất thì trị giá tính thuế được tính theo trị giá tính thuế của số hàng NK còn nguyên vẹn và được giảm phù hợp với mức độ tổn thất, hư hỏng hoặc mất mát, phù hợp với kết quả giám định và hồ sơ có liên quan.

Ví dụ 2.10 : Doanh nghiệp M nhập khẩu lô hàng Y, trị giá lô hàng NK đến cửa khẩu nhập đầu tiên là 1.500 triệu đồng. Trong quá trình vận chuyển bị hư hại và được cơ quan giám định chất lượng xác định hàng thiệt hại 20% (hàng còn nằm trong khu vực Hải quan quản lý).

Vậy, trị giá tính thuế làm căn cứ tính thuế NK là :

1.500 triệu đồng x 80% = 1.200 triệu đồng

– Hàng nhập khẩu thực tế có sự chênh lệch về số lượng so với hóa đơn thương mại do tính chất của hàng hóa, phù hợp với điều kiện giao hàng và điều kiện thanh toán trong hợp đồng mua bán thì số tiền thuế nhập khẩu được xác định như sau :

- Về xác định số lượng hàng thực xuất, thực nhập : Khi đã thực hiện giám định thì căn cứ kết quả giám định để xác định lượng hàng thực xuất, thực nhập.
- Xác định trị giá tính thuế căn cứ vào hóa đơn thương mại và hợp đồng mua bán. Trị giá tính thuế không được thấp hơn trị giá thực thanh toán ghi trên hóa đơn thương mại và các chứng từ có liên quan.

Ví dụ 2.11 : Doanh nghiệp nhập khẩu sợi thuốc lá theo hợp đồng, số lượng 1000 tấn, đơn giá 100 USD/tấn, thủy phần ±2%. Hóa đơn thương mại ghi = 1.000 tấn x 100 USD, trị giá thanh toán là 100.000 USD.

– Lượng hàng thực nhập trong phạm vi dung sai theo hợp đồng : Khi nhập khẩu cơ quan hải quan kiểm tra qua cân lượng là 1020 tấn hoặc 980 tấn thì trị giá thanh toán để tính thuế là 100.000 USD.

– Lượng hàng thực nhập ngoài phạm vi dung sai theo hợp đồng : Giả sử lượng kiểm tra là 1.200 tấn thì xác định lượng hàng hóa thực nhập là 1.200 tấn và trị giá tính thuế được xác định như sau : 1.000 tấn x 100 USD + 176 tấn x 100 USD (lượng hàng hóa để xác định trị giá tính thuế là 1200 tấn – (1200 tấn x 2%) = 1.176 tấn).

Trường hợp lượng thực nhập (900 tấn) ít hơn lượng hàng hóa ghi trên hóa đơn thương mại, hóa đơn thương mại được phát hành theo hàng thực giao thì trị giá tính thuế là trị giá thanh toán ghi trên hóa đơn thương mại.

2.3.1.3 Thuế suất của từng mặt hàng

a) Đối với hàng hóa XK :

Thuế suất đối với hàng hóa XK được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tại Biểu thuế XK do Bộ Tài chính ban hành.

b) Đối với hàng hóa NK :

Thuế suất đối với hàng hóa NK được quy định cụ thể cho từng mặt hàng, gồm thuế suất ưu đãi, thuế suất ưu đãi đặc biệt và thuế suất thông thường.

Thuế suất ưu đãi áp dụng đối với hàng hóa NK có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam (do Bộ Thương mại thông báo). Thuế suất ưu đãi được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tại Biểu thuế NK ưu đãi do Bộ Tài chính ban hành. Đối tượng nộp thuế tự khai và tự chịu trách nhiệm trước pháp luật về xuất xứ hàng hóa.

Thuế suất ưu đãi đặc biệt áp dụng đối với hàng hóa NK có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện ưu đãi đặc biệt

về thuế NK với Việt Nam theo thể chế khu vực thương mại tự do, liên minh thuế quan hoặc để tạo thuận lợi cho giao lưu thương mại biên giới và trường hợp ưu đãi đặc biệt khác.

Thuế suất thông thường áp dụng đối với hàng hóa NK có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ không thực hiện đối xử tối huệ quốc và không thực hiện ưu đãi đặc biệt về thuế NK với Việt Nam. Thuế suất thông thường được áp dụng thống nhất bằng 150% mức thuế suất ưu đãi của từng mặt hàng tương ứng quy định tại Biểu thuế NK ưu đãi.

Thuế suất thông thường	=	Thuế suất ưu đãi	x	150%

Ngoài việc chịu thuế NK theo thuế suất ưu đãi, thuế suất ưu đãi đặc biệt và thuế suất thông thường nêu trên, nếu hàng hóa NK quá mức vào Việt Nam, có sự trợ cấp, được bán phá giá hoặc có sự phân biệt đối xử đối với hàng hóa XK của Việt Nam thì bị áp dụng thuế chống bán phá giá, thuế chống trợ cấp, thuế chống phân biệt đối xử, thuế để tự vệ và được thực hiện theo các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn riêng.

Ví dụ 2.12 : Công ty H XK một lô hàng gồm 1.000 sản phẩm (sp), giá bán theo điều kiện FOB quy ra đồng Việt Nam là 200.000 đồng/sản phẩm (đ/sp), thuế suất thuế XK là 2%. Xác định thuế XK phải nộp của lô hàng đối với Công ty H.

Vậy :

Số thuế XK phải nộp	=	Số lượng đơn vị mặt hàng thực tế XK	x	Trị giá tính thuế tính trên một đơn vị hàng hóa	x	Thuế suất của mặt hàng

Số thuế XK phải nộp :

1.000 sp x 200.000 đ/sp x 2% = 4.000.000 đồng.

Ví dụ 2.13 : Công ty K NK một lô hàng 2.000 kg nguyên liệu A, giá mua theo điều kiện CIF (Cảng TP. Hồ Chí Minh) quy ra đồng Việt Nam là 50.000 đồng/kg, thuế suất thuế NK là 10%. Xác định thuế NK phải nộp của lô hàng đối với Công ty K. (Giả sử trị giá tính thuế được xác định theo phương pháp thứ nhất).

Ta có :

Số thuế NK phải nộp	=	Số lượng đơn vị mặt hàng thực tế NK	x	Trị giá tính thuế tính trên một đơn vị hàng hóa	x	Thuế suất của mặt hàng

Số thuế NK phải nộp :

2.000 kg x 50.000 đồng/kg x 10% = 10.000.000 đồng.

2.3.2 Đối với hàng hóa áp dụng thuế tuyệt đối

Công thức tính thuế :

Số thuế XK, thuế NK phải nộp	=	Số lượng đơn vị từng mặt hàng thực tế XK, NK ghi trong Tờ khai hải quan	x	Mức thuế tuyệt đối quy định trên một đơn vị hàng hóa

2.3.2.1 Số lượng đơn vị từng mặt hàng thực tế XK, NK ghi trong Tờ khai hải quan :

Là số lượng từng mặt hàng thực tế XK, NK trong Danh mục hàng hóa áp dụng thuế tuyệt đối.

2.3.2.2 Mức thuế tuyệt đối quy định trên một đơn vị hàng hóa : theo quy định của Bộ Tài chính.

Ví dụ 2.14 : Công ty L nhập khẩu một lô hàng gồm 200 đơn vị sản phẩm (sp) (đây là hàng hóa trong Danh mục hàng hóa áp dụng thuế tuyệt đối), giá mua theo điều kiện CIF (Cảng TP. Hồ Chí Minh) quy ra đồng Việt Nam là 100.000.000 đồng/sản phẩm (đ/sp), thuế suất thuế NK theo mức thuế tuyệt đối là 45.000.000 đồng/sản phẩm. Xác định thuế NK phải nộp của lô hàng đối với Công ty L.

Vậy :

Số thuế NK phải nộp	=	Số lượng đơn vị hàng thực tế NK	x	Mức thuế tuyệt đối quy định trên một đơn vị hàng hóa

Số thuế NK phải nộp :

200 sp x 45.000.000 đ/sp = 9.000.000.000 đồng.

2.4 KÊ KHAI THUẾ, NỘP THUẾ XNK

2.4.1 Kê khai thuế :

Đối tượng nộp thuế XK, thuế NK có trách nhiệm kê khai thuế ngay trên Tờ khai hải quan, thời hạn nộp hồ sơ khai thuế là thời hạn nộp tờ khai hải quan.

Đối với hàng hóa NK thì hồ sơ khai thuế được nộp trước ngày hàng hóa đến cửa khẩu hoặc trong thời hạn ba mươi ngày, kể từ ngày hàng hóa đến cửa khẩu. Tờ khai hải quan có giá trị làm thủ tục về thuế trong thời hạn 15 ngày, kể từ ngày đăng ký.

Đối với hàng hóa XK thì hồ sơ khai thuế được nộp chậm nhất là 8 giờ trước khi phương tiện vận tải xuất cảnh. Tờ khai hải quan có giá trị làm thủ tục về thuế trong thời hạn 15 ngày, kể từ ngày đăng ký.

Đối với hành lý mang theo của người nhập cảnh, xuất cảnh, thuộc diện chịu thuế XK, NK, tờ khai hải quan được nộp ngay khi phương tiện vận tải đến cửa khẩu nhập hoặc trước khi tổ chức vận tải chấm dứt việc làm thủ tục nhận hành khách lên phương tiện vận tải xuất cảnh.

2.4.2 Khai bổ sung hồ sơ khai thuế :

Được thực hiện trong các trường hợp sau đây :

Trước thời điểm cơ quan hải quan kiểm tra thực tế hàng hóa hoặc quyết định miễn kiểm tra thực tế hàng hóa, người khai hải quan phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp có sai sót.

Người nộp thuế tự phát hiện những sai sót ảnh hưởng đến số thuế phải nộp trong thời hạn 60 ngày, kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan nhưng trước khi cơ quan hải quan thực hiện kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế.

2.4.3 Nộp thuế XNK

2.4.3.1 Thời hạn nộp thuế XK

Đối với hàng hóa XK thì thời hạn nộp thuế là 30 (ba mươi) ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký Tờ khai hải quan.

2.4.3.2 Thời hạn nộp thuế NK

Đối với hàng hóa NK là hàng tiêu dùng trong Danh mục hàng hóa do Bộ Thương mại công bố thì phải nộp xong thuế trước khi nhận hàng. Trừ các trường hợp đối tượng nộp thuế có bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế là thời hạn bảo lãnh, nhưng không quá 30 ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký Tờ khai hải quan. Hoặc hàng hóa tiêu dùng NK phục vụ trực tiếp cho an ninh, quốc phòng, nghiên cứu khoa học và giáo dục đào tạo thuộc đối tượng được xét miễn thuế NK thì thời hạn nộp thuế là 30 ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký Tờ khai hải quan.

Đối với đối tượng nộp thuế chấp hành tốt pháp luật về Hải quan : Đó là chủ hàng đáp ứng các điều kiện; (i) Có hoạt động XK, NK trong thời gian 365 ngày tính đến ngày đăng ký tờ khai hải quan cho lô hàng XK, NK được cơ quan hải quan xác định là : không bị xử lý về hành vi buôn lậu, vận chuyển trái phép hàng hóa qua biên giới; không bị xử lý về hành vi trốn thuế, gian lận thuế; không bị xử lý về các hành vi vi phạm khác; (ii) Không còn nợ thuế quá hạn quá 90 ngày; (iii) Thực hiện nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thì :

- Hàng hóa NK là vật tư, nguyên liệu để trực tiếp sản xuất hàng hóa XK (bao gồm cả hàng hóa thuộc danh mục hàng tiêu dùng do Bộ Công thương công bố nhưng là vật tư, nguyên liệu để trực tiếp sản xuất hàng hóa xuất khẩu) thì thời hạn nộp thuế là 275 ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký Tờ khai hải quan. Đối tượng nộp thuế phải có bản đăng ký vật tư, nguyên liệu NK để trực tiếp sản xuất hàng hóa XK. Đối với một số trường hợp đặc biệt do chu kỳ sản xuất, dự trữ vật tư, nguyên liệu phải kéo dài hơn 275 ngày thì thời hạn nộp thuế có thể dài hơn 275 ngày. Đối tượng nộp thuế có văn bản đề nghị gửi Cục Hải quan địa phương để báo cáo Tổng cục Hải quan xem xét, quyết định từng trường hợp cụ thể.
- Đối với hàng hóa kinh doanh theo phương thức tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập thì thời hạn nộp thuế là 15 ngày, kể từ ngày hết thời hạn tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập (áp dụng cho cả trường hợp được phép gia hạn).

- Đối với các trường hợp hàng hóa NK khác (bao gồm cả hàng hóa là hàng tiêu dùng trong Danh mục hàng hóa do Bộ Thương mại công bố nhưng là vật tư, nguyên liệu NK để trực tiếp dùng cho sản xuất) thì thời hạn nộp thuế là 30 ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký Tờ khai hải quan.

Đối với đối tượng nộp thuế chưa chấp hành tốt pháp luật về Hải quan :

- Nếu được tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật Các Tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế thực hiện theo thời hạn bảo lãnh, nhưng không quá thời hạn theo quy định đối với từng trường hợp cụ thể.
- Nếu không được tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật Các Tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì phải nộp xong thuế trước khi nhận hàng.

Đối với hàng hóa nhập khẩu phục vụ trực tiếp cho an ninh, quốc phòng, nghiên cứu khoa học và giáo dục đào tạo thuộc đối tượng được xét miễn thuế nhập khẩu thì thời hạn nộp thuế là 30 ngày kể từ ngày người nộp thuế đăng ký Tờ khai hải quan.

2.4.3.3 Thời hạn nộp thuế đối với hàng hóa XK, NK trong các trường hợp khác

Hàng hóa XK, NK không có hợp đồng mua bán hàng hóa; hàng hóa XK, NK của cư dân biên giới thì phải nộp xong thuế trước khi XK hàng hóa ra nước ngoài hoặc NK hàng hóa vào Việt Nam.

Hàng hóa XK, NK còn trong sự giám sát của cơ quan hải quan, nhưng bị cơ quan Nhà nước có thẩm quyền tạm giữ để điều tra, chờ xử lý thì thời hạn nộp thuế đối với từng loại hàng hóa thực hiện theo quy định và tính từ ngày cơ quan Nhà nước có thẩm quyền có văn bản cho phép giải tỏa hàng hóa đã tạm giữ.

Hàng hóa XK, NK đăng ký Tờ khai hải quan một lần để XK, NK nhiều lần thì thời hạn nộp thuế theo từng ngày hàng hóa thực tế XK, NK.

Đối với trường hợp phải có giám định về tiêu chuẩn kỹ thuật, chất lượng, số lượng, chủng loại để đảm bảo chính xác cho việc tính thuế (như xác định tên mặt hàng, mã số hàng hóa theo danh mục Biểu thuế, chất lượng, số lượng, tiêu chuẩn kỹ thuật, tình trạng cũ, mới của hàng hóa NK...) thì đối tượng nộp thuế vẫn phải nộp thuế theo như khai báo tại thời điểm đăng ký Tờ khai hải quan với cơ quan hải quan; đồng thời cơ quan hải quan phải thông báo cho đối tượng nộp thuế biết lý do phải giám định và nếu kết quả giám định khác so với khai báo của đối tượng nộp thuế dẫn đến có thay đổi về số thuế phải nộp thì đối tượng nộp thuế phải nộp thuế theo kết quả giám định. Các chi phí liên quan đến việc giám định sẽ do cơ quan hải quan chi trả trong trường hợp kết quả giám định khác với kết luận của cơ quan hải quan hoặc sẽ do đối tượng nộp thuế chi trả trong trường hợp kết quả giám định đúng với kết luận của cơ quan hải quan.

Trường hợp cơ quan hải quan ấn định thuế : đối với phần chênh lệch giữa số tiền thuế do cơ quan hải quan ấn định với số tiền thuế do người nộp thuế tự tính, tự khai khi làm thủ tục hải quan, thì thời hạn nộp thuế là 10 ngày (nếu hàng hóa đã được thông quan) hoặc theo thời hạn nộp thuế XK, NK của lô hàng (nếu hàng hóa chưa được thông quan) kể từ ngày cơ quan hải quan ký văn bản ấn định thuế.

2.5 MIỄN THUẾ, XÉT MIỄN THUẾ, GIẢM THUẾ, HOÀN THUẾ XNK

2.5.1 Miễn thuế :

Hàng hóa XK, NK trong các trường hợp sau đây được miễn thuế XK, thuế NK.

Hàng hóa tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để tham dự hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm; máy móc, thiết bị, dụng cụ nghề nghiệp tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để phục vụ công việc như hội nghị, hội thảo, nghiên cứu khoa học, thi đấu thể thao, biểu diễn văn hóa, biểu diễn nghệ thuật, khám chữa bệnh... trong thời hạn tối đa không quá 90 ngày (trừ máy móc, thiết bị tạm nhập, tái xuất thuộc đối tượng được xét hoàn thuế).

Hàng hóa là tài sản di chuyển của tổ chức, cá nhân Việt Nam hoặc nước ngoài mang vào Việt Nam hoặc mang ra nước ngoài. Riêng

ô tô, xe máy đang sử dụng của gia đình, cá nhân mang vào Việt Nam khi được phép định cư tại Việt Nam chỉ được miễn thuế nhập khẩu mỗi thứ một chiếc cho mỗi hộ gia đình.

Hàng hóa XK, NK của tổ chức, cá nhân nước ngoài được hưởng quyền ưu đãi, miễn trừ ngoại giao tại Việt Nam thực hiện theo quy định tại Pháp lệnh về quyền ưu đãi, miễn trừ dành cho cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự và cơ quan đại diện của tổ chức quốc tế.

Hàng hóa NK để gia công cho phía nước ngoài theo hợp đồng gia công đã ký được miễn thuế NK và khi xuất trả sản phẩm cho phía nước ngoài được miễn thuế XK. Hàng hóa XK ra nước ngoài để gia công cho phía Việt Nam theo hợp đồng gia công đã ký được miễn thuế XK, khi NK trở lại Việt Nam thì phải nộp thuế NK đối với sản phẩm sau gia công (không tính thuế đối với phần trị giá của vật tư, nguyên liệu đã đưa đi gia công theo hợp đồng gia công đã ký; thuế suất thuế NK tính theo sản phẩm sau gia công NK; xuất xứ của sản phẩm là xuất xứ của nước nhận gia công).

Hàng hóa XK, NK trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế của người xuất cảnh, nhập cảnh. Định mức miễn thuế được quy định cụ thể như sau :

- Đối với người xuất cảnh : Trừ các vật phẩm trong Danh mục hàng hóa cấm XK hoặc XK có điều kiện, các mặt hàng khác là hành lý của người xuất cảnh thì không hạn chế định mức.
- Đối với người nhập cảnh (áp dụng cho từng người và cho từng lần nhập cảnh) :

STT	Đồ dùng, vật dụng	Định mức	Ghi chú
1	Rượu, đồ uống có cồn : – Rượu từ 22 độ trở lên – Rượu dưới 22 độ – Đồ uống có cồn, bia	1,5 lít 2,0 lít 3,0 lít	Người dưới 18 tuổi không được hưởng tiêu chuẩn này
2	Thuốc lá : – Thuốc lá điếu – Xì gà – Thuốc lá sợi	 400 điếu 100 điếu 50 gram	Người dưới 18 tuổi không được hưởng tiêu chuẩn này.

STT	Đồ dùng, vật dụng	Định mức	Ghi chú
3	Chè, cà phê : – Chè – Cà phê	 5 kg 3 kg	Người dưới 18 tuổi không được hưởng tiêu chuẩn này.
4	Quần áo, đồ dùng cá nhân	Số lượng phù hợp phục vụ cho mục đích chuyến đi.	
5	Các vật phẩm khác ngoài Danh mục 1, 2, 3, 4 nêu trên (không nằm trong Danh mục hàng cấm NK hoặc NK có điều kiện).	Tổng trị giá không quá 5.000.000 đồng Việt Nam	

Trường hợp hàng hóa NK vượt tiêu chuẩn được miễn thuế thì đối tượng có hàng hóa NK phải nộp thuế đối với phần vượt. Nếu tổng số thuế phải nộp đối với phần vượt dưới 50.000 đồng thì được miễn thuế. Người nhập cảnh được chọn vật phẩm để nộp thuế trong trường hợp hành lý mang theo gồm nhiều vật phẩm.

Hàng hóa NK để tạo tài sản cố định của dự án khuyến khích đầu tư quy định tại Danh mục A hoặc B Phụ lục I hoặc Phụ lục II – Nghị định số 108/2006/NĐ–CP ngày 22/9/2006 của Chính phủ hướng dẫn thi hành Luật Đầu tư; dự án đầu tư bằng nguồn vốn ODA.

Giống cây trồng, vật nuôi được phép NK để thực hiện dự án đầu tư, mở rộng quy mô dự án trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp.

Hàng hóa NK của Doanh nghiệp BOT và Nhà thầu phụ để thực hiện dự án, mở rộng quy mô dự án BOT, BTO, BT.

Miễn thuế lần đầu đối với hàng hóa là trang thiết bị NK theo danh mục quy định tại Phụ lục III ban hành kèm theo Nghị định số 149/2005/NĐ–CP ngày 8/12/2005 của Chính phủ để tạo tài sản cố định của dự án khuyến khích đầu tư, dự án đầu tư bằng nguồn vốn ODA đầu tư về khách sạn, văn phòng, căn hộ cho thuê, nhà ở, trung tâm thương mại, dịch vụ kỹ thuật, siêu thị, sân golf, khu du lịch, khu thể thao, khu

vui chơi giải trí, cơ sở khám chữa bệnh, đào tạo, văn hóa, tài chính, ngân hàng, bảo hiểm, kiểm toán, dịch vụ tư vấn.

Miễn thuế đối với hàng hóa NK để phục vụ hoạt động dầu khí.

Đối với cơ sở đóng tàu được miễn thuế XK đối với các sản phẩm tàu biển XK và miễn thuế NK đối với các loại máy móc, trang thiết bị để tạo tài sản cố định; phương tiện vận tải nằm trong dây chuyền công nghệ được Bộ Khoa học và Công nghệ xác nhận để tạo tài sản cố định; nguyên liệu, vật tư, bán thành phẩm phục vụ cho việc đóng tàu mà trong nước chưa sản xuất được.

Miễn thuế NK đối với nguyên liệu, vật tư phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm phần mềm mà trong nước chưa sản xuất được.

Miễn thuế NK đối với hàng hóa NK để sử dụng trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, bao gồm : Máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư, phương tiện vận tải trong nước chưa sản xuất được, công nghệ trong nước chưa tạo ra được; tài liệu, sách, báo, tạp chí khoa học và các nguồn tin điện tử về khoa học và công nghệ.

Nguyên liệu, vật tư, linh kiện NK để sản xuất của các dự án thuộc Danh mục lĩnh vực đặc biệt khuyến khích đầu tư quy định tại Danh mục A Phụ lục I hoặc thuộc Danh mục địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục II ban hành kèm theo Nghị định số 108/2006/NĐ–CP ngày 22/9/2006 của Chính phủ; hoặc thuộc lĩnh vực sản xuất linh kiện, phụ tùng cơ khí, điện, điện tử được miễn thuế NK trong thời hạn 5 năm, kể từ ngày bắt đầu sản xuất.

Nguyên liệu, vật tư, bán thành phẩm trong nước chưa sản xuất được NK để phục vụ sản xuất của dự án thuộc Danh mục lĩnh vực khuyến khích đầu tư quy định tại Danh mục B Phụ lục I; bán thành phẩm trong nước chưa sản xuất được NK để phục vụ sản xuất của dự án thuộc Danh mục lĩnh vực đặc biệt khuyến khích đầu tư quy định tại Danh mục A Phụ lục I hoặc thuộc Danh mục địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục II ban hành kèm theo Nghị định số 108/2006/NĐ–CP ngày 22/9/2006 của Chính phủ được miễn thuế NK trong thời hạn 5 năm, kể từ ngày bắt đầu sản xuất.

Hàng hóa sản xuất, gia công, tái chế, lắp ráp tại khu phi thuế quan không sử dụng nguyên liệu, linh kiện nhập khẩu từ nước ngoài khi NK vào thị trường trong nước được miễn thuế NK. Trường hợp có sử dụng nguyên liệu, linh kiện NK từ nước ngoài thì khi NK vào thị trường trong nước phải nộp thuế NK : Thuế suất thuế NK tính theo mặt hàng sản xuất, gia công, tái chế, lắp ráp tại khu phi thuế quan thực tế NK theo quy định tại Biểu thuế thuế NK ưu đãi hiện hành. Trị giá tính thuế được xác định theo trị giá phần nguyên liệu, linh kiện nhập khẩu từ nước ngoài cấu thành trong hàng hóa.

Máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải do các nhà thầu nước ngoài NK vào Việt Nam theo phương thức tạm nhập, tái xuất để phục vụ thi công công trình, dự án sử dụng nguồn vốn ODA được miễn thuế NK và thuế XK khi tái xuất.

Riêng đối với xe ô tô dưới 24 chỗ ngồi và xe ô tô có thiết kế vừa chở người, vừa chở hàng tương đương xe ô tô dưới 24 chỗ ngồi không áp dụng hình thức tạm nhập, tái xuất. Các nhà thầu nước ngoài có nhu cầu NK vào Việt Nam để sử dụng phải nộp thuế NK theo quy định. Khi hoàn thành việc thi công công trình các nhà thầu nước ngoài tái xuất ra nước ngoài số xe đã nhập sẽ được hoàn lại thuế NK theo quy định.

Đối với doanh nghiệp được hưởng ưu đãi miễn thuế NK để tạo tài sản cố định nhưng không NK hàng hóa từ nước ngoài mà mua lại hàng hóa đã được miễn thuế NK của doanh nghiệp khác được phép chuyển nhượng tại Việt Nam thì doanh nghiệp được phép tiếp nhận hàng hóa đó để tạo tài sản cố định được miễn thuế NK, đồng thời không truy thu thuế NK đối với doanh nghiệp được phép chuyển nhượng hàng hóa.

Trường hợp tổ chức, cá nhân trúng thầu NK hàng hóa (giá trúng thầu không bao gồm thuế NK) để cung cấp cho các đối tượng được hưởng ưu đãi miễn thuế NK thì cũng được miễn thuế NK đối với hàng hóa trúng thầu.

2.5.2 Xét miễn thuế

Hàng hóa XK, NK trong các trường hợp sau đây được xét miễn thuế:

Hàng hóa NK là hàng chuyên dùng trực tiếp phục vụ cho an ninh, quốc phòng; cho nghiên cứu khoa học; cho giáo dục, đào tạo.

Hàng hóa là quà biếu, quà tặng : Đó là hàng hóa được phép XK, NK, bao gồm các trường hợp và định mức xét miễn thuế cụ thể sau đây :

– Đối với hàng hóa XK :

- Hàng hóa được phép XK của các tổ chức, cá nhân từ Việt Nam để biếu tặng cho các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài; Hàng hóa của các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài được các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam biếu, tặng khi vào làm việc, du lịch, thăm thân nhân tại Việt Nam được phép XK ra nước ngoài; Hàng hóa của các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam được phép XK ra nước ngoài tham gia hội chợ, triển lãm, quảng cáo; sau đó sử dụng để biếu, tặng cho các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài.
- Đối với các tổ chức, cá nhân được Nhà nước cử đi công tác, học tập ở nước ngoài hoặc người Việt Nam đi du lịch ở nước ngoài thì ngoài tiêu chuẩn hành lý cá nhân xuất cảnh nếu có mang theo hàng hóa làm quà biếu, tặng cho các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài cũng được hưởng theo tiêu chuẩn định mức xét miễn thuế XK hàng hóa quà biếu, quà tặng.
- Hàng hóa là quà biếu, quà tặng, hàng mẫu của các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam gửi cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài được miễn thuế XK như sau : tổ chức nhận có trị giá không vượt quá 30 triệu đồng; cá nhân nhận có trị giá không vượt quá 1 triệu đồng hoặc trị giá hàng hóa vượt quá 1 triệu đồng nhưng tổng số thuế phải nộp dưới 50.000 đồng được miễn thuế XK (không phải làm thủ tục xét miễn thuế xuất khẩu).

– Đối với hàng hóa NK :

- Hàng hóa là quà biếu, quà tặng của các tổ chức, cá nhân từ nước ngoài tặng cho các tổ chức Việt Nam (là các cơ quan Nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị – xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội nghề nghiệp, đơn vị vũ trang

nhân dân) có trị giá hàng hóa không vượt quá 30 triệu đồng thì được xét miễn thuế.

- Hàng hóa là quà biếu, quà tặng của các tổ chức, cá nhân từ nước ngoài tặng cho các cá nhân Việt Nam với trị giá hàng hóa không vượt quá 1 triệu đồng thì được miễn thuế hoặc trị giá hàng hóa vượt quá 1 triệu đồng nhưng tổng số thuế phải nộp dưới 50.000 đồng thì được miễn thuế (không phải làm thủ tục xét miễn thuế nhập khẩu).

- Đối với hàng hóa của các tổ chức, cá nhân từ nước ngoài được phép tạm nhập khẩu vào Việt Nam để dự hội chợ, triển lãm hoặc được nhập vào Việt Nam để làm hàng mẫu, quảng cáo nhưng sau đó không tái xuất mà làm quà biếu, quà tặng, quà lưu niệm cho các tổ chức, cá nhân Việt Nam thì được xét miễn thuế đối với hàng hóa dùng làm tặng phẩm, quà lưu niệm cho khách đến thăm hội chợ, triển lãm có trị giá thấp dưới 50.000 đồng / 1 vật phẩm và tổng trị giá lô hàng NK dùng để biếu, tặng không quá 10 triệu đồng.

- Hàng hóa của các tổ chức, cá nhân từ nước ngoài được phép NK vào Việt Nam với mục đích để làm giải thưởng trong các cuộc thi về thể thao, văn hóa, nghệ thuật,... được xét miễn thuế đối với hàng hóa dùng làm giải thưởng có trị giá không quá 2 triệu đồng / 1 giải (đối với cá nhân) và 30 triệu đồng / 1 giải (đối với tổ chức) và tổng trị giá lô hàng NK dùng làm giải thưởng không quá tổng trị giá của các giải thưởng bằng hiện vật.

- Đối với cá nhân nhập cảnh vào Việt Nam ngoài tiêu chuẩn hành lý cá nhân còn được miễn thuế số hàng hóa mang theo có trị giá không quá 1 triệu đồng hoặc trị giá hàng hóa vượt quá 1 triệu đồng nhưng tổng số thuế phải nộp dưới 50.000 đồng để làm quà biếu, tặng, vật lưu niệm (không phải làm thủ tục xét miễn thuế nhập khẩu).

- Hàng hóa của các đối tượng được tạm miễn thuế nhưng không tái xuất mà tạm nhập tại chỗ để làm quà tặng, quà biếu cho các tổ chức, cá nhân Việt Nam thì hàng hóa quà biếu, quà tặng được xét miễn thuế là không vượt quá 30 triệu đồng đối với tổ chức; và hàng hóa quà biếu, quà tặng được miễn

thuế là không vượt quá 1 triệu đồng đối với cá nhân hoặc trị giá hàng hóa vượt quá 1 triệu đồng nhưng tổng số thuế phải nộp dưới 50.000 đồng (không phải làm thủ tục xét miễn thuế nhập khẩu).

- Hàng hóa là quà biếu, quà tặng mang mục đích nhân đạo, từ thiện, nghiên cứu khoa học.
- Người Việt Nam định cư ở nước ngoài gửi thuốc chữa bệnh về cho thân nhân tại Việt Nam là gia đình có công với cách mạng, thương binh, liệt sĩ, người già yếu không nơi nương tựa có xác nhận của chính quyền địa phương.

– Đối với hàng hóa NK để bán tại cửa hàng miễn thuế : Cơ quan hải quan quản lý theo chế độ quản lý giám sát hàng hóa NK để bán miễn thuế theo quy định tại Quy chế về cửa hàng kinh doanh hàng miễn thuế ban hành kèm theo Quyết định hiện hành của Thủ tướng Chính phủ.

Trường hợp nếu có hàng hóa khuyến mãi, hàng hóa dùng thử được phía nước ngoài cung cấp miễn phí cho cửa hàng miễn thuế để bán kèm cùng với hàng hóa bán tại cửa hàng miễn thuế thì số hàng hóa khuyến mãi, hàng hóa dùng thử nêu trên không phải tính thuế NK. Hàng hóa khuyến mãi và hàng hóa dùng thử đều chịu sự giám sát và quản lý của cơ quan hải quan (Cục Hải quan địa phương) như hàng hóa NK để bán tại cửa hàng kinh doanh hàng miễn thuế.

2.5.3 Xét giảm thuế

Hàng hóa XK, NK đang trong quá trình giám sát của cơ quan hải quan nếu bị hư hỏng, mất mát được cơ quan, tổ chức có thẩm quyền giám định chứng nhận thì được xét giảm thuế tương ứng với tỷ lệ tổn thất thực tế của hàng hóa.

2.5.4 Hoàn thuế

2.5.4.1 Các trường hợp được xét hoàn thuế

Hàng hóa NK đã nộp thuế NK nhưng còn lưu kho, lưu bãi tại cửa khẩu và đang chịu sự giám sát của cơ quan hải quan, được tái xuất ra nước ngoài.

Hàng hóa XK, NK đã nộp thuế XK, thuế NK nhưng không XK, NK.

Hàng hóa đã nộp thuế XK, thuế NK nhưng thực tế XK hoặc NK ít hơn.

Hàng hóa NK để giao, bán hàng cho nước ngoài thông qua các đại lý tại Việt Nam; Hàng hóa NK để bán cho các phương tiện của các hãng nước ngoài trên các tuyến đường quốc tế qua cảng Việt Nam và các phương tiện của Việt Nam trên các tuyến đường quốc tế theo quy định của Chính phủ.

Hàng hóa NK đã nộp thuế NK để sản xuất hàng hóa XK được hoàn thuế tương ứng với tỷ lệ sản phẩm thực tế XK trong các trường hợp sau :

- Doanh nghiệp NK nguyên liệu, vật tư để sản xuất hàng hóa XK; hoặc tổ chức thuê gia công trong nước (kể cả thuê gia công tại khu phi thuế quan), gia công ở nước ngoài, hoặc trường hợp liên kết sản xuất hàng hóa XK và nhận sản phẩm về để XK.
- Doanh nghiệp NK nguyên liệu, vật tư để sản xuất hàng hóa tiêu thụ trong nước sau đó tìm được thị trường XK (thời gian tối đa cho phép là 2 năm kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan nguyên liệu, vật tư NK) và đưa số nguyên liệu, vật tư này vào sản xuất hàng hóa XK, đã thực XK sản phẩm ra nước ngoài.
- Đối với nguyên liệu, vật tư (trừ sản phẩm hoàn chỉnh) NK để thực hiện hợp đồng gia công (không do bên nước ngoài đặt gia công cung cấp mà do doanh nghiệp nhận gia công tự NK để thực hiện hợp đồng gia công đã ký với khách hàng nước ngoài), khi thực XK sản phẩm sẽ được xét hoàn thuế NK như đối với nguyên liệu, vật tư NK để sản xuất hàng hóa XK.
- Doanh nghiệp NK nguyên liệu, vật tư để sản xuất sản phẩm, sau đó sử dụng sản phẩm này để gia công hàng hóa XK theo hợp đồng gia công với nước ngoài.
- Doanh nghiệp NK nguyên liệu, vật tư sản xuất sản phẩm bán cho doanh nghiệp khác để trực tiếp sản xuất, gia công hàng hóa XK, sau khi doanh nghiệp sản xuất, gia công hàng hóa XK

đã XK sản phẩm ra nước ngoài, doanh nghiệp NK nguyên liệu, vật tư được hoàn thuế NK tương ứng với phần doanh nghiệp khác dùng sản xuất sản phẩm và đã thực XK với điều kiện thời hạn tối đa 365 ngày kể từ khi NK nguyên liệu, vật tư được đăng ký Tờ khai hải quan hàng hóa NK đến khi thực XK sản phẩm.

- Doanh nghiệp NK nguyên liệu, vật tư sản xuất sản phẩm bán cho doanh nghiệp khác để trực tiếp XK sản phẩm ra nước ngoài. Sau khi doanh nghiệp mua sản phẩm của doanh nghiệp sản xuất đã XK sản phẩm ra nước ngoài thì doanh nghiệp NK nguyên liệu, vật tư được hoàn thuế NK tương ứng với số lượng sản phẩm thực XK với điều kiện thời hạn tối đa 365 ngày kể từ khi NK nguyên liệu, vật tư được đăng ký Tờ khai hải quan hàng hóa NK đến khi thực XK sản phẩm.
- Doanh nghiệp NK nguyên liệu, vật tư để sản xuất hàng hóa bán cho thương nhân nước ngoài nhưng giao hàng hóa cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam theo chỉ định của thương nhân nước ngoài để làm nguyên liệu tiếp tục sản xuất, gia công hàng hóa XK.

Doanh nghiệp phải tự xây dựng, kê khai, đăng ký định mức tiêu hao nguyên liệu, vật tư NK để sản xuất hàng hóa XK với cơ quan hải quan nơi NK nguyên liệu, vật tư trước khi XK sản phẩm và Giám đốc doanh nghiệp chịu trách nhiệm về cơ sở pháp lý, tính chính xác đúng đắn của định mức.

Đối với trường hợp một loại nguyên liệu, vật tư NK để sản xuất nhưng thu được hai hoặc nhiều loại sản phẩm khác nhau và chỉ XK một loại sản phẩm sản xuất ra thì doanh nghiệp phải có trách nhiệm khai báo với cơ quan hải quan. Số thuế NK được hoàn được xác định bằng phương pháp phân bổ :

$$\begin{array}{c}\text{Số thuế NK được}\\ \text{hoàn (tương ứng}\\ \text{với sản phẩm}\\ \text{thực tế XK)}\end{array} = \frac{\begin{array}{c}\text{Trị giá}\\ \text{sản phẩm XK}\end{array}}{\begin{array}{c}\text{Tổng trị giá}\\ \text{các sản phẩm thu được}\end{array}} \times \begin{array}{c}\text{Tổng số}\\ \text{thuế NK của}\\ \text{nguyên liệu,}\\ \text{vật tư NK}\end{array}$$

Trong đó :

Trị giá sản phẩm XK được xác định là số lượng sản phẩm thực XK nhân (x) với giá tính thuế đối với hàng hóa XK (Giá FOB); Tổng trị giá của các sản phẩm thu được, được xác định là tổng trị giá sản phẩm XK và doanh số bán của các sản phẩm (kể cả phế liệu, phế phẩm thu hồi và không bao gồm thuế giá trị gia tăng đầu ra) để tiêu thụ nội địa.

Hàng hóa tạm NK để tái XK hoặc hàng hóa tạm XK để tái NK theo phương thức kinh doanh hàng hóa tạm nhập, tái xuất; hàng hóa tạm xuất, tái nhập và hàng hóa NK ủy thác cho phía nước ngoài sau đó tái xuất được xét hoàn thuế NK, thuế XK và không phải nộp thuế NK khi tái nhập, thuế XK khi tái xuất.

Hàng hóa đã XK nhưng phải NK trở lại Việt Nam được xét hoàn thuế XK đã nộp và không phải nộp thuế NK với điều kiện hàng hóa được thực nhập trở lại Việt Nam trong thời hạn tối đa 365 ngày kể từ ngày thực tế XK.

Hàng hóa NK nhưng phải tái xuất trả lại chủ hàng nước ngoài hoặc tái xuất sang nước thứ ba thì được xét hoàn lại thuế NK đã nộp tương ứng với số lượng hàng thực tế tái xuất và không phải nộp thuế XK với điều kiện hàng hóa được tái xuất ra nước ngoài trong thời hạn tối đa 365 ngày kể từ ngày thực tế NK hàng hóa.

Máy móc, thiết bị, dụng cụ, phương tiện vận chuyển của các tổ chức, cá nhân được phép tạm nhập, tái xuất (bao gồm cả mượn tái xuất) để thực hiện các dự án đầu tư, thi công xây dựng, lắp đặt công trình, phục vụ sản xuất, khi NK phải kê khai nộp thuế NK theo quy định, khi tái xuất ra khỏi Việt Nam sẽ được hoàn lại thuế NK. Số thuế NK hoàn lại được xác định trên cơ sở giá trị sử dụng còn lại của máy móc, thiết bị, dụng cụ, phương tiện vận chuyển khi tái XK tính theo thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam, trường hợp thực tế đã hết giá trị sử dụng thì không được hoàn lại thuế. Cụ thể như sau :

- Trường hợp khi NK là hàng hóa mới (chưa qua sử dụng) :

Thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam	**Số thuế NK được hoàn lại**
Từ 6 tháng trở xuống	90% số thuế NK đã nộp
Từ trên 6 tháng đến 1 năm	80% số thuế NK đã nộp
Từ trên 1 năm đến 2 năm	70% số thuế NK đã nộp
Từ trên 2 năm đến 3 năm	60% số thuế NK đã nộp
Từ trên 3 năm đến 5 năm	50% số thuế NK đã nộp
Từ trên 5 năm đến 7 năm	40% số thuế NK đã nộp
Từ trên 7 năm đến 9 năm	30% số thuế NK đã nộp
Từ trên 9 năm đến 10 năm	15% số thuế NK đã nộp
Từ trên 10 năm	Không được hoàn

– Trường hợp khi NK là loại hàng hóa đã qua sử dụng :

Thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam	**Số thuế NK được hoàn lại**
Từ 6 tháng trở xuống	60% số thuế NK đã nộp
Từ trên 6 tháng đến 1 năm	50% số thuế NK đã nộp
Từ trên 1 năm đến 2 năm	40% số thuế NK đã nộp
Từ trên 2 năm đến 3 năm	35% số thuế NK đã nộp
Từ trên 3 năm đến 5 năm	30% số thuế NK đã nộp
Từ trên 5 năm	Không được hoàn

Hàng hóa XK, NK gửi từ tổ chức, cá nhân ở nước ngoài cho tổ chức, cá nhân ở Việt Nam thông qua dịch vụ bưu chính và dịch vụ chuyển phát nhanh quốc tế và ngược lại; doanh nghiệp cung cấp dịch vụ đã nộp thuế nhưng không giao được cho người nhận hàng hóa phải tái xuất, tái nhập hoặc bị tịch thu, tiêu hủy theo quy định của pháp luật thì được hoàn lại số tiền thuế đã nộp theo quy định.

Trường hợp có sự nhầm lẫn trong kê khai, tính thuế, nộp thuế (bao gồm cả người nộp thuế hoặc cơ quan hải quan) thì được hoàn trả số tiền thuế nộp thừa nếu sự nhầm lẫn đó xảy ra trong thời hạn 365 ngày kể từ ngày kiểm tra phát hiện có sự nhầm lẫn.

Các tổ chức, cá nhân có hàng hóa XK, NK có vi phạm các quy định trong lĩnh vực hải quan (hàng hóa vi phạm) đã nộp thuế XK hoặc thuế NK và thuế khác (nếu có), đang trong sự giám sát, quản lý của cơ quan hải quan bị cơ quan Nhà nước có thẩm quyền ra Quyết định tịch thu hàng hóa thì được hoàn lại số tiền thuế XK hoặc thuế NK và thuế khác (nếu có) đã nộp.

Hàng hóa XK, NK đã nộp thuế nhưng sau đó được miễn thuế theo quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thì được hoàn thuế.

Các trường hợp thuộc đối tượng được hoàn thuế nêu trên có số tiền thuế được hoàn dưới 50.000 đồng thì cơ quan hải quan không hoàn trả số tiền đó.

Hồ sơ xét hoàn thuế tham khảo thêm tại Thông tư số 59/2007/TT-BTC ngày 14/06/2007 và Thông tư số 05/2009/TT–BTC ngày 13/01/2009.

2.5.4.2 Thời hạn xét hoàn thuế

Đối với hồ sơ hoàn thuế trước kiểm tra sau : Thời hạn cơ quan hải quan phải ban hành quyết định hoàn thuế hoặc thông báo cho người nộp thuế biết về việc chuyển hồ sơ sang kiểm tra trước, hoàn thuế sau hoặc thông báo lý do không hoàn thuế cho người nộp thuế là trong vòng 15 ngày, kể từ ngày nhận được đủ hồ sơ hoàn thuế.

Đối với hồ sơ thuộc diện kiểm tra trước hoàn thuế sau : Thời hạn cơ quan hải quan ban hành quyết định hoàn thuế là 60 ngày, kể từ ngày nhận được đủ hồ sơ hoàn thuế.

CHƯƠNG 3
THUẾ TTĐB
(Excise Tax)

Thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là loại thuế gián thu, tiền thuế được cấu thành vào giá bán hàng hóa, dịch vụ. Đặc điểm của thuế TTĐB là có thuế suất rất cao nhằm điều tiết nhu nhập đối với tầng lớp người có thu nhập cao, tiêu dùng những hàng hóa, dịch vụ cao cấp, xa xỉ hoặc có hại cho con người, cho xã hội mà Nhà nước cần hạn chế sản xuất và định hướng tiêu dùng thông qua việc tác động lên giá cả. Thuế TTĐB đã được nghiên cứu ngày càng hoàn thiện hơn và trở thành một sắc thuế có tác dụng mạnh mẽ trong việc điều chỉnh nền kinh tế thị trường, tạo nguồn thu lớn cho ngân sách Nhà nước, góp phần điều hòa thu nhập và thực hiện công bằng xã hội.

Tiền thân của thuế TTĐB ở Việt Nam là thuế hàng hóa được áp dụng từ năm 1951, lúc này Nhà nước đánh thuế hàng hóa với nhiều mức khác nhau, những hàng hóa là tư liệu sản xuất và hàng hóa phục vụ cho nhu cầu tiêu dùng thiết yếu của người dân, Nhà nước không đánh thuế hoặc đánh thuế thấp. Ngược lại, Nhà nước lại đánh thuế rất cao đến các mặt hàng xa xỉ, cao cấp, chưa cần thiết như : mỹ phẩm, vàng mã, thuốc lá, rượu, bia...

Từ cải cách chính sách thuế bước I năm 1990, Bộ Tài chính tiến hành tách và đổi tên một bộ phận của thuế hàng hóa đánh vào các mặt hàng xa xỉ, cao cấp, chưa cần thiết thành Luật thuế mới – Thuế TTĐB, được Quốc hội thông qua ngày 30/06/1990. Sau đó Luật thuế TTĐB lại tiếp tục được sửa đổi, bổ sung, thay thế Luật mới để phù hợp hơn với tình hình kinh tế xã hội của đất nước, phù hợp với xu hướng chung của thế giới và hội nhập kinh tế quốc tế như sau :

- Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 05/07/1993.
- Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 28/10/1995.
- Luật số 05/1998/QH10 – Luật thuế TTĐB được Quốc hội nước Công hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa X, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 20/05/1998, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/1999 thay thế cho Luật thuế TTĐB ngày 30/06/1990, Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 05/07/1993, Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 28/10/1995.
- Luật số 08/2003/QH11 được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17/06/2003, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/04/2004 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 20/05/1998.
- Luật số 57/2005/QH11 được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 8 thông qua ngày 29/11/2005, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2006. Luật này sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 20/05/1998, đã được sửa đổi, bổ sung theo Luật Sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 17/06/2003 và Luật thuế Giá trị gia tăng ngày 10/05/199 đã được sửa đổi, bổ sung theo Luật Sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế Giá trị gia tăng ngày 17/06/2003.

Nhìn chung qua các lần sửa đổi Luật thuế những năm gần đây, đối tượng thuộc diện chịu thuế TTĐB tại Việt Nam hầu như không thay đổi, chỉ thay đổi về mặt thuế suất của một số đối tượng và không phân biệt hàng hóa thuộc diện chịu thuế TTĐB được nhập khẩu hay được sản xuất trong nước.

****

3.1 KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM, VAI TRÒ VÀ NGUYÊN TẮC THIẾT LẬP CHÍNH SÁCH THUẾ TTĐB

3.1.1 Khái niệm và đặc điểm của thuế TTĐB

Thuế TTĐB là loại thuế gián thu đánh vào sự tiêu dùng một số loại hàng hóa, dịch vụ đặc biệt (là hàng hóa, dịch vu không thiết yếu, thậm chí là xa xỉ đối với đại bộ phận dân cư hiện nay) theo danh mục do Nhà d9ịnh.

Thuế TTĐB được cộng gộp vào giá bán chưa thuế GTGT, người tiêu dùng phải nộp tiền thuế cho Nhà nước thông qua các cơ sở sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế TTĐB khi mua hàng hóa hoặc sử dụng các dịch vụ "đặc biệt". Thuế được đánh duy nhất một lần ở khâu sản xuất, nhập khẩu hàng hóa hoặc kinh doanh dịch vu, không phải chịu thuế TTĐB lần thứ hai khi lưu thông trên thị trường.

Thuế TTĐB có đặc điểm là mức thuế suất cao, đặc điểm này thể hiện quan điểm của Nhà nước là thông qua thuế TTĐB để điều chỉnh sản xuất và tiêu dùng các hàng hóa, dịch vụ đặc biệt này theo định hướng Nhà nước. Xét ở khía cạnh phân phối thu nhập, đối tượng tiêu dùng các hàng hóa này phần lớn là người có thu nhập cao. Vì vậy thuế TTĐB cần xây dựng mức động viên nhằm điều tiết thu nhập của những người có thu nhập cao, đảm bảo công bằng xã hội.

Danh mục hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB không nhiều và thay đổi tùy thuộc điều kiện kinh tế xã hội và mức sống dân cư.

3.1.2 Vai trò của thuế TTĐB

Động viên một phần thu nhập đáng kể của người tiêu dùngg cho NSNN. Đồng thời thực hiện quản lý Nhà nước đối với một số hàng hóa và dịch vụ đặc biệt.

Hướng dẫn sản xuất, tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ được coi là đặc biệt này thông qua hệ thống thuế suất cho phù hợp với bối cảnh kinh tế xã hội của đất nước. Thuế suất cao buộc các nhà sản xuất kinh doanh phải cân nhắc trước khi sản xuất, kinh doanh các hàng hóa, dịch vụ đặc biệt và người tiêu dùng cũng suy tính trước khi sử dụng.

Điều tiết thu nhập của người tiêu dùng các hàng hóa, dịch vụ đặc biệt một cách hợp lý. Những hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB thường là chưa thật cần thiết cho nhu cầu hàng ngày của người tiêu dùng, có thể ảnh hưởng xấu cho toàn xã hội nếu tiêu dùng quá mức. Vì vậy, người tiêu dùng càng nhiều hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB thì nộp thuế càng nhiều cho Nhà nước, và ngược lại người không tiêu dùng những hàng hóa, dịch vụ này thì không phải nộp thuế cho Nhà nước.

Thực hiện sự tăng cường quản lý, kiểm soát của Nhà nước một cách tập trung, chặc chẽ đối với các loại hàng hóa, dịch vụ đặc biệt này.

3.1.3 Nguyên tắc thiết lập chính sách thuế TTĐB

Đối tượng chịu thuế TTĐB được xác định trong phạm vi các hàng hóa, dịch vụ đặt biệt cần điều tiết cao, đó là các hàng hóa, dịch vụ cao cấp, xa xỉ, ít có lợi đối với nền kinh tế hoặc có tác hại đối với sức khỏe và môi trường. Trong thực tế, việc xác định các loại hàng hóa, dịch vụ này là không dễ do tính *"đặc biệt"* của nó thường biến động theo nhu cầu và mức sống của các tầng lớp dân cư qua từng giai đoạn lịch sử. Do đó, việc xác định các hàng hóa, dịch vụ *"đặc biệt"* phải căn cứ vào mối tương quan giữa nhu cầu tiêu dùng phổ biến hay nhu cầu có tính chất đặt biệt, nhu cầu của Nhà nước hay nhu cầu tiêu dùng của người dân.

Thuế TTĐB được thiết lập theo nguyên tắc bình đẳng, không phân biệt, đối xử giữa các hàng sản xuất trong nước và hàng nhập khẩu, đây là nguyên tắc *"đối xử quốc gia"* một nguyên tắc thiết yếu cơ bản đối với các thành viên WTO.

Thuế suất thuế TTĐB được thiết kế cao hơn mức thuế tiêu dùng thông thường và phân biệt chi tiết theo từng đối tượng hàng hóa, dịch vụ cần điều chỉnh nhằm đảm bảo mục tiêu điều tiết cao vào những người có thu nhập cao khi tiêu dùng các hàng hóa, dịch vụ cao cấp và hạn chế tiêu dùng một số loại hàng hóa, dịch vụ nhất định. Tuy nhiên nếu đánh thuế TTĐB quá cao thì số thu từ thuế sẽ giảm đi vì lượng tiêu thụ giảm. Vì vậy, cần xác định tầm quan trọng tương đối giữa mục tiêu tăng thu hoặc hạn chế tiêu dùng để xác lập mức thuế suất thích hợp, nhất là trong điều kiện số thu từ thuế nhập khẩu sẽ giảm do quá trình tự do hóa thương mại và hội nhập quốc tế ngày nay.

Thuế TTĐB phải đảm bảo tính đồng bộ, liên hoàn với các sắc thuế tiêu dùng khác trong hệ thống thuế, đáp ứng yêu cầu hội nhập kinh tế quốc tế. Nếu thuế TTĐB không đồng bộ, liên hoàn với các sắc thuế tiêu dùng khác sẽ dẫn đến hệ thống các sắc thuế tiêu dùng rơi vào tình trạng chồng chéo, không bao quát hết đối tượng, hoặc triệt tiêu tác dụng của nhau.

3.2 ĐỐI TƯỢNG CHỊU THUẾ, ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ TTĐB

3.2.1 Đối tượng chịu thuế TTĐB

Đối tượng chịu thuế TTĐB

Đối tượng chịu thuế TTĐB gồm 8 hàng hóa và 5 dịch vụ sau đây :

Hàng hóa

1) Thuốc lá điếu, xì gà;
2) Rượu;
3) Bia;
4) Ô tô dưới 24 chỗ ngồi;
5) Xăng các loại, nap–ta (naphtha), chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác để pha chế xăng;
6) Điều hòa nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống;
7) Bài lá;
8) Vàng mã, hàng mã.

Dịch vụ

1) Kinh doanh vũ trường, mát-xa (Massage), ka-ra-ô-kê (Karaoke);
2) Kinh doanh ca-si-nô (casino), trò chơi bằng máy giắc-pót (jackpot);
3) Kinh doanh giải trí có đặt cược;
4) Kinh doanh gôn (golf) : bán thẻ hội viên, vé chơi gôn;
5) Kinh doanh xổ số;

Đối tượng không chịu thuế TTĐB

(1). Hàng hóa do các cơ sở sản xuất, gia công trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài bao gồm cả hàng hóa bán, gia công cho doanh nghiệp chế xuất, trừ ô tô dưới 24 chỗ ngồi bán cho doanh nghiệp chế xuất. Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hóa thuộc diện chịu thuế TTĐB nếu tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu theo giấy phép tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu, trong thời hạn chưa phải nộp thuế xuất khẩu theo chế độ quy định thì khi tái nhập khẩu không phải nộp thuế TTĐB, nhưng khi cơ sở sản xuất bán hàng hóa này phải nộp thuế TTĐB

(2). Hàng hóa do cơ sở sản xuất bán hoặc ủy thác cho cơ sở kinh doanh xuất khẩu để xuất khẩu theo hợp đong kinh tế đã ký. Nếu cơ sở xuất khẩu mua, nhận ủy thác xuất khẩu để xuất khẩu nhưng không xuất khẩu mà tiêu thụ trong nước thì cơ sở kinh doanh xuất khẩu phải kê khai, nộp thuế TTĐB đối với các hàng hóa này khi bán cho cơ sở kinh doanh trong nước.

(3). Hàng hóa mang ra nước ngoài để bán tại hội chợ triển lãm ở nước ngoài.

(4). Hàng hóa nhập khẩu trong các trường hợp sau :

- Hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại.
- Quà tặng (trong mức quy định của Chính phủ hoặc của Bộ Tài chính) của các tổ chức, cá nhân nước ngoài cho các cơ quan Nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị – xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội – nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân.
- Đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài được hưởng tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao do Chính phủ Việt Nam quy định phù hợp với các điều ước quốc tế mà Việt Nam đã ký kết hoặc tham gia.
- Hàng hóa mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế nhập khẩu của cá nhân người Việt Nam và người nước ngoài khi xuất, nhập cảnh qua cửa khẩu Việt Nam.

(5). Hàng hóa chuyển khẩu, quá cảnh, mượn đường qua Việt Nam.

(6). Hàng hóa tạm nhập khẩu để tái xuất khẩu, nếu thực tái xuất khẩu trong thời hạn chưa phải nộp thuế nhập khẩu theo chế độ quy định thì không phải nộp thuế TTĐB tương ứng với số hàng thực tái xuất khẩu.

(7). Hàng tạm nhập khẩu để dự hội chợ, triển lãm nếu thực tái xuất khẩu trong thời hạn chưa phải nộp thuế nhập khẩu theo chế độ quy định. Nếu hết thời gian hội chợ, triển lãm mà tổ chức, cá nhân không tái xuất hàng tạm nhập khẩu thì phải kê khai, nộp thuế TTĐB.

(8). Hàng hóa từ nước ngoài nhập khẩu vào khu chế xuất, doanh nghiệp chế xuất, trừ ô tô dưới 24 chỗ ngồi.

(9). Hàng hóa nhập khẩu để bán tại các cửa hàng kinh doanh hàng miễn thuế ở các cảng biển, sân bay quốc tế, bán cho các đối tượng được hưởng chế độ mua hàng miễn thuế theo quy định của Chính phủ.

(10) Xe chở người chuyên dùng trong các khu vui chơi, giải trí, thể thao không tham gia giao thông theo quy định của Luật Giao thông đường bộ.

3.2.2 Đối tượng nộp thuế TTĐB

Đối tượng nộp thuế TTĐB là tổ chức, cá nhân (gọi chung là cơ sở) có sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB.

Tổ chức sản xuất, nhập khẩu hàng hóa, kinh doanh dịch vụ bao gồm :

- Các tổ chức kinh doanh được thành lập và đăng ký kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp, Luật Doanh nghiệp Nhà nước và Luật Hợp tác xã;
- Các tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, tổ chức chính trị – xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội – nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân, to chức sự nghiệp và các tổ chức khác;
- Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp tác kinh doanh theo Luật Đầu tư nước ngoài tại

Việt Nam; các Công ty nước ngoài và tổ chức nước ngoài hoạt động kinh doanh ở Việt Nam không theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam;

Cá nhân, hộ gia đình, nhóm người kinh doanh độc lập và các đối tượng kinh doanh khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh, nhập khẩu.

3.3 CĂN CỨ VÀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ TTĐB

3.3.1 Đối với cơ sở sản xuất, nhập khẩu hàng hóa, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB

$$\text{Thuế TTĐB phải nộp} = \text{Giá tính thuế TTĐB} \times \text{Thuế suất thuế TTĐB}$$

3.3.1.1 Giá tính thuế TTĐB

Giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ được xác định cụ thể như sau :

a) Đối với hàng sản xuất trong nước

Giá tính thuế TTĐB là giá bán của cơ sở sản xuất chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB, được xác định cụ thể như sau :

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Ví dụ 3.1 : Cơ sở sản xuất X sản xuất sản phẩm A (A là hàng hóa chịu thuế TTĐB), giá bán 1 sản phẩm A chưa thuế GTGT là 130.000 đồng/sản phẩm, thuế suất thuế TTĐB là 30%, thì :

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{130.000}{1 + 30\%} = 100.000 \text{ (đồng)}$$

$$\text{Thuế TTĐB phải nộp} = 100.000 \times 30\% = 30.000 \text{ (đồng)}$$

Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB bán hàng qua các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở phụ thuộc thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá do các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở phụ thuộc bán ra

chưa có thuế GTGT. Cơ sở sản xuất bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở quy định, hưởng hoa hồng thì giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT do cơ sở sản xuất quy định chưa trừ hoa hồng.

Đối với bia hộp (bia lon), giá tính thuế TTĐB được xác định như sau :

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT} - \text{Giá trị vỏ hộp}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Trong đó : Giá trị vỏ hộp được ấn định theo mức 3.800đ/1 lít bia hộp.

Ví dụ 3.2 : Cơ sở sản xuất Y sản xuất bia lon, giá bán của 1 lít bia lon chưa có thuế GTGT là 21.300 đồng, giá trị vỏ hộp cho 1 lít bia được trừ là 3.800 đồng, thuế suất thuế TTĐB của bia hộp là 75% thì :

$$\text{Giá tính thuế TTĐB 1 lít bia hộp} = \frac{21.300 - 3.800}{1 + 75\%} = 10.000 \text{ (đồng)}$$

Thuế TTĐB phải nộp = 10.000 x 75% = 75.000 (đồng)

Đối với hàng hóa chịu thuế TTĐB được tiêu thụ qua các cơ sở kinh doanh thương mại thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT của cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn 10% so với giá bán bình quân do cơ sở kinh doanh thương mại bán ra. Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất thấp hơn 10% so với giá cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế TTĐB là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định.

b) Đối với hàng nhập khẩu

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \text{Giá tính thuế nhập khẩu} + \text{Thuế nhập khẩu}$$

Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo các quy định của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn hoặc giảm thuế nhập khẩu thì thuế nhập khẩu được xác định

trong giá tính thuế TTĐB theo số thuế nhập khẩu còn phải nộp (theo số đã miễn, giảm).

Đối với bia hộp (lon) nhập khẩu : Giá tính thuế TTĐB được trừ giá trị vỏ hộp (lon) theo mức ấn định 3.800 đồng/1 lít bia hộp (lon). Giá tính thuế TTĐB của 1 lít bia hộp (lon) nhập khẩu được tính như sau :

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \text{Giá tính thuế nhập khẩu} + \text{Thuế nhập khẩu} - 3.800 \text{ (đồng)}$$

Ví dụ 3.3 : Cơ sở kinh doanh Z nhập khẩu 1 lô hàng gồm 10.000 lít bia lon, giá tính thuế nhập khẩu là 12.000 đồng/lít, thuế suất thuế nhập khẩu là 65%, thuế suất thuế TTĐB là 75%, thì :

Thuế nhập khẩu phải nộp/1 lít bia :

12.000 x 65% = 7.800 (đồng)

Thuế nhập khẩu phải nộp/1 lô hàng :

10.000 x 7.800 = 78.000.000 (đồng)

Giá tính thuế TTĐB (cho 1 lít bia) :

12.000 + 7.800 – 3.800 = 16.000 (đồng)

Thuế TTĐB phải nộp cho cả lô hàng :

10.000 x 16.000 x 75% = 120.000.000 (đồng)

c) Đối với rượu chai, bia chai khi tính thuế TTĐB không được trừ giá trị vỏ chai

Ví dụ 3.4 : Cơ sở sản xuất rượu bia K bán bia chai với giá bán cả vỏ chai chưa thuế GTGT là 21.000 đồng/lít, giá trị vỏ chai là 2.000 đồng/lít, thuế suất thuế TTĐB là 75%, thì :

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{21.000}{1 + 75\%} = 12.000 \text{ (đồng/lít)}$$

Thuế TTĐB phải nộp (cho 1 lít bia) = 12.000 x 75%

= 9.000 (đồng)

d) Đối với hàng hóa gia công :

Giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB của cơ sở đưa gia công, được xác định cụ thể như sau :

$$\text{Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa gia công} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT của cơ sở đưa gia công}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

e) Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp :

Giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB của hàng hóa bán theo phương thức trả tiền một lần, không bao gồm khoản lãi trả góp.

f) Giá tính thuế đối với dịch vụ chịu thuế TTĐB :

Là giá cung ứng dịch vụ của cơ sở kinh doanh chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB, được xác định như sau :

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB đối với một số dịch vụ quy định như sau :

Đối với kinh doanh vũ trường là giá chưa có thuế GTGT của các hoạt động kinh doanh trong vũ trường.

Ví dụ 3.5 : Doanh thu chưa có thuế GTGT kinh doanh vũ trường của cơ sở trong kỳ là 390.000.000 đồng, thuế suất thuế TTĐB là 30%, thì :

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{390.000.000}{1 + 30\%} = 300.000.000 \text{ (đồng)}$$

$$\text{Thuế TTĐB phải nộp} = 300.000.000 \times 30\% = 90.000.000 \text{ (đồng)}$$

Đối với dịch vụ mát-xa là doanh thu mát-xa chưa có thuế GTGT bao gồm cả tắm, xông hơi.

Đối với kinh doanh gôn là doanh thu thực thu chưa có thuế GTGT về bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn, bao gồm cả tiền phí chơi gôn do hội viên trả và tiền ký quỹ (nếu có). Trường hợp khoản ký quỹ được trả lại người ký quỹ thì cơ sở sẽ được hoàn lại số thuế đã nộp bằng cách khấu trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu không khấu trừ được thì cơ sở sẽ được hoàn thuế theo quy định. Cơ sở kinh doanh gôn có kinh doanh các loại hàng hóa, dịch vụ khác không thuộc danh mục chịu thuế TTĐB thì các hàng hóa, dịch vụ đó không phải chịu thuế TTĐB .

Ví dụ 3.6 : Cơ sở kinh doanh gôn có tổ chức các hoạt động kinh doanh khách sạn, ăn uống, bán hàng hóa, hoặc các trò chơi thì các hàng hóa, dịch vụ này không thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB.

Đối với dịch vụ ca-si-nô, trò chơi bằng máy giắc-pót là doanh số bán chưa có thuế GTGT đã trừ trả thưởng tức là bằng số tiền thu được (chưa có thuế GTGT) do đổi cho khách trước khi chơi tại quầy đổi tiền hoặc bàn chơi, máy chơi trừ đi số tiền dổi trả lại cho khách.

Đối với kinh doanh giải trí có đặt cược là doanh số bán vé số đặt cược trừ số tiền trả thưởng cho khách thắng cuộc (giá chưa có thuế GTGT), không bao gồm doanh số bán vé xem các trò giải trí có đặt cược.

Đối với dịch vụ xổ số là giá vé số chưa có thuế GTGT.

Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB dùng để khuyến mại, trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng là giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa sản xuất trong nước, dịch vụ chịu thuế TTĐB bao gồm cả khoản thu thêm tính ngoài giá bán hàng hóa, dịch vụ (nếu có) mà cơ sở được hưởng.

Trường hợp đối tượng nộp thuế có doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu để xác định giá tính thuế.

3.3.1.2 Thuế suất thuế TTĐB

Thuế suất thuế TTĐB được áp dụng cụ thể như sau :

Bảng 3.1 : BIỂU THUẾ SUẤT THUẾ TTĐB

(Ban hành theo Thông tư số 115/2005-TT-BTC ngày 16 tháng 12 năm 2005)

STT	Hàng hóa, dịch vụ	Thuế suất (%)
I	**Hàng hóa**	
1	Thuốc lá điếu, xì gà	
	a) Xì gà	65
	b) Thuốc lá điếu	
	– Năm 2006 – 2007	55
	– Từ năm 2008	65
2	Rượu	
	a) Rượu từ 40 độ trở lên	65
	b) Rượu từ 20 độ đến dưới 40 độ	30
	c) Rượu dưới 20 độ, rượu hoa quả, rượu thuốc	20
3	Bia	
	a) Bia chai, bia hộp	75
	b) Bia hơi, bia tươi	
	– Năm 2006 – 2007	30
	– Từ năm 2008	40
4	Ô tô	
	a) Ô tô từ 5 chỗ ngồi trở xuống	50
	b) Ô tô từ 6 đến 15 chỗ ngồi	30
	c) Ô tô từ 16 đến dưới 24 chỗ ngồi (Bao gồm cả xe thiết kế vừa chở người vừa chở hàng và các loại xe lam)	15

STT	Hàng hóa, dịch vụ	Thuế suất (%)
5	Xăng các loại, nap-ta (naptha), con-den-sát (condensate), chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác dùng để pha chế xăng	10
6	Điều hòa nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống	15
7	Bài lá	40
8	Vàng mã, hàng mã	70
II	**Dịch vụ**	
1	Kinh doanh vũ trường, mát xa, ka-ra-ô-kê	30
2	Kinh doanh ca-si-nô (casino), trò chơi bằng máy giắc-pót (jackpot)	25
3	Kinh doanh giải trí có đặt cược	25
4	Kinh doanh gôn (golf) : bán thẻ hội viên, vé chơi gôn	10
5	Kinh doanh sổ xố	15

Đối với hàng hóa thuộc diện chịu thuế TTĐB, thuế suất thuế TTĐB không phân biệt hàng hóa nhập khẩu hay hàng hóa sản xuất trong nước. Việc áp dụng thuế suất thuế TTĐB đối với một số hàng hóa, dịch vụ trong Biểu thuế được quy định cụ thể như sau :

Rượu thuốc là thuốc ở dạng lỏng dùng cho người nhằm mục đích phòng bệnh, chữa bệnh, giảm triệu chứng bệnh; được cơ quan y tế có thẩm quyền cấp số đăng ký lưu hành.

- Cơ sở sản xuất rượu thuốc phải có giấy phép sản xuất rượu thuốc và giấy chứng nhận đăng ký tên, nhãn mác, chất lượng sản phẩm rượu thuốc do cơ quan y tế hoặc cơ quan có thẩm quyền cấp. Đối với rượu thuốc nhập khẩu phải được cơ quan y tế hoặc cơ quan có thẩm quyền xác định là rượu thuốc, cấp giấy phép nhập khẩu.
- Nếu không có đủ những điều kiện trên đây thì cơ sở sản xuất, nhập khẩu phải nộp thuế TTĐB theo thuế suất của loại rượu có độ cồn tương ứng.

Hàng mã thuộc diện chịu thuế TTĐB không bao gồm loại hàng mã là đồ chơi trẻ em và các loại hàng mã dùng để trang trí.

3.3.2 Đối với cơ sở sản xuất mặt hàng chịu thuế TTĐB bằng nguyên liệu đã chịu thuế TTĐB

Thuế TTĐB phải nộp được xác định là thuế TTĐB ở khâu sản xuất trừ cho số thuế TTĐB đã nộp đối với phần nguyên liệu (nếu có chứng từ hợp pháp). Số thuế TTĐB được khấu trừ đối với nguyên liệu tối đa không quá số thuế TTĐB tương ứng với số nguyên liệu dùng sản xuất ra hàng hóa đã tiêu thụ. Việc khấu trừ tiền thuế TTĐB được thực hiện cùng với việc kê khai nộp thuế và được xác định theo công thức sau :

Số thuế TTĐB phải nộp	=	Số thuế TTĐB phải nộp của hàng xuất kho tiêu thụ trong kỳ	–	Số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nguyên liệu mua vào tương ứng với số hàng xuất kho tiêu thụ trong kỳ

Ví dụ 3.7 : Trong kỳ kê khai thuế, cơ sở sản xuất rươu bia A phát sinh các nghiệp vụ sau :

+ Nhập khẩu 10.000 lít rượu nước, đã nộp thuế TTĐB khi nhập khẩu 250 triệu đồng (căn cứ biên lai nộp thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu).

+ Xuất kho 8.000 lít để sản xuất 12.000 chai rượu.

+ Xuất bán 9.000 chai rượu, số thuế TTĐB phải nộp của 9.000 chai rượu xuất bán là 350 triệu đồng.

Vậy :

+ Số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu nước rượu phân bổ cho 8.000 lít để sản xuất 12.000 chai rượu là :

(250 tr.đ / 10.000 lít) x 8.000 lít = 200 (triệu đồng).

+ Số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu nước rượu phân bổ cho 9.000 chai rượu tiêu thụ là :

(200 tr.đ / 12.000 chai rượu) x 9.000 chai rượu = 150 (tr.đ).

+ Số thuế TTĐB cơ sở A phải nộp trong kỳ là :

350 triệu đồng – 150 triệu đồng = 200 triệu đồng.

Trường hợp chưa xác định được chính xác số thuế TTĐB đã nộp cho số nguyên vật liệu tương ứng với số sản phẩm tiêu thụ trong kỳ thì có thể căn cứ vào số liệu của kỳ trước để tạm tính số thuế TTĐB được khấu trừ và sẽ quyết toán theo số thực tế vào cuối tháng, cuối quý. Trong mọi trường hợp, số thuế TTĐB được phép khấu trừ tối đa không vượt quá số thuế TTĐB tính cho phần nguyên liệu theo tiêu chuẩn định mức kinh tế kỹ thuật của sản phẩm. Cơ sở sản xuất phải đăng ký định mức kinh tế kỹ thuật của sản phẩm với cơ quan thuế trực tiếp quản lý cơ sở.

3.4 GIẢM THUẾ, MIỄN THUẾ

Cơ sở sản xuất hàng hóa thuộc diện chịu thuế TTĐB gặp khó khăn do thiên tai, địch họa, tai nạn bất ngờ, bị lỗ được xét giảm thuế TTĐB. Mức giảm thuế được xác định trên cơ sở số bị lỗ do nguyên nhân bị thiên tai, định họa, tai nạn bất ngờ gây ra nhưng không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi đã được bồi thường (nếu có) và không quá 30% số thuế phải nộp theo Luật định của năm bị thiệt hại. Trong khi chưa có quyết định giảm thuế của cơ quan thuế, cơ sở vẫn phải kê khai và nộp đủ thuế theo quy định. Khi có quyết định giảm thuế, số thuế được giảm sẽ bù trừ vào số thuế phải nộp của kỳ tiếp theo.

Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hóa thuộc diện chịu thuế TTĐB gặp khó khăn do thiên tai, địch họa, tai nạn bất ngờ bị thiệt hại nặng, không còn khả năng sản xuất kinh doanh và nộp thuế thì được xét miễn thuế TTĐB đối với số thuế TTĐB còn phải nộp không có khả năng nộp. Việc giải quyết miễn thuế do Bộ Tài chính xem xét và quyết định từng trường hợp cụ thể.

3.5 HOÀN THUẾ

3.5.1 Đối với hàng hóa nhập khẩu

Hàng tạm nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB, khi tái xuất khẩu được hoàn lại số thuế TTĐB đã nộp tương ứng với số hàng tái xuất khẩu.

Trường hợp hàng nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB mà còn lưu kho, lưu bãi ở cửa khẩu nhập nhưng được phép tái xuất khẩu cũng được xét hoàn thuế đối với số hàng tái xuất khẩu.

Hàng nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB theo khai báo, nhưng thực tế nhập khẩu ít hơn so với khai báo; hàng nhập khẩu trong quá trình nhập khẩu bị hư hỏng, mất có lý do xác đáng, đã nộp thuế TTĐB.

Đối với hàng nhập khẩu chưa phù hợp về chất lượng, chủng loại theo hợp đong, giấy phép nhập khẩu (do phía chủ hàng nước ngoài gửi sai), có giám định của cơ quan có thẩm quyền kiểm nghiệm và xác nhận của chủ hàng nước ngoài mà được phép nhập khẩu thì cơ quan Hải quan kiểm tra và xác nhận lại số thuế TTĐB phải nộp, nếu có số thuế đã nộp thừa thì được hoàn lại, nếu nộp thiếu thì phải nộp đủ số phải nộp.

Hàng tạm nhập khẩu để dự hội chợ, triển lãm đã nộp thuế TTĐB, khi tái xuất khẩu được hoàn thuế.

Đối với nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng xuất khẩu thì tổng số thuế số TTĐB được hoàn lại tối đa không quá số thuế TTĐB đã nộp của nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất hàng xuất khẩu.

Hàng nhập khẩu của doanh nghiệp Việt Nam được phép nhập khẩu để làm đại lý giao, bán hàng cho nước ngoài có đăng ký trước với cơ quan thu thuế ở khâu nhập khẩu thì được hoàn thuế đối với số hàng thực bán xuất khẩu ra khỏi Việt Nam.

3.5.2 Cơ sở sản xuất, kinh doanh quyết toán thuế khi sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi hình thức sở hữu, giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp Nhà nước có số thuế TTĐB nộp thừa, cơ sở có quyền đề nghị cơ quan thuế hoàn lại số thuế TTĐB nộp thừa.

Thẩm quyền quyết định hoàn thuế trong trường hợp này do Cục trưởng Cục thuế tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi cơ sở sản xuất kinh doanh đã đăng ký, kê khai nộp thuế xét, quyết định.

3.5.3 Cơ sở sản xuất, kinh doanh được hoàn thuế TTĐB trong trường hợp có quyết định của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật hoặc quyết định của Bộ trưởng Bộ Tài chính yêu cầu hoàn trả lại thuế cho cơ sở.

CHƯƠNG 4

THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

(Value Added Tax — VAT)

Trong những năm trước đây, Nhà nước ta áp dụng Luật thuế doanh thu để tiến hành thu thuế đối với các cá nhân, tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ. Qua thời gian dài thực hiện, thuế doanh thu đã dần dần bộc lộ những điểm hạn chế, gây không ít khó khăn cho các doanh nghiệp cũng như cơ quan thuế trong việc kiểm soát thu và nộp thuế.

Nhược điểm điển hình có thể nhận thấy ở thuế doanh thu đó là tình trạng thuế đánh chồng lên thuế. Điều này là do giá tính thuế doanh thu của hàng hóa, dịch vụ là giá bán ra đã có thuế doanh thu ở khâu đầu vào trước đó. Do vậy hàng hóa và dịch vụ càng qua nhiều khâu thì càng chịu nhiều thuế, dẫn đến giá cả hàng hóa tăng, gây khó khăn cho doanh nghiệp cũng như người tiêu dùng. Hơn nữa, Thuế doanh thu đòi hỏi quy định chi tiết cho từng mặt hàng, từng ngành nghề, từng lĩnh vực cụ thể làm cho hệ thống thuế suất trở nên hết sức phức tạp, khó kiểm soát, gây trở ngại lớn cho công tác thu và nộp thuế.

Nhận rõ những nhược điểm của thuế doanh thu, Nhà nước đã chủ trương xây dựng luật thuế mới ưu việt hơn đó là Luật thuế Giá trị gia tăng, nhằm góp phần thúc đẩy sản xuất, mở rộng lưu thông hàng hóa, dịch vụ, tạo môi trường tốt để phát triển nền kinh tế đất nước, tạo điều kiện mở rộng quan hệ hợp tác quốc tế giữa nước ta và các nước trên thế giới.

Thuế Giá trị gia tăng (GTGT) là loại thuế gián thu đánh trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh từ khâu sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng. Thuế GTGT có nguồn gốc là từ thuế

doanh thu. Năm 1918 người đầu tiên nghĩ ra thuế này là một người Đức tên là Carl Friedrich Von Siemens. Mặc dù vậy, ông không thuyết phục được Chính phủ Đức áp dụng vào thời bấy giờ. Nước đầu tiên trên Thế giới áp dụng thuế GTGT là Pháp, bắt đầu áp dụng thí điểm trong một số ngành cá biệt từ 01/07/1954 và đến 01/01/1968 đưa vào áp dụng chính thức. Ngay từ đầu thuế GTGT đưa vào áp dụng ở Pháp đã đáp ứng được hai mục tiêu cơ bản là đảm bảo số thu kịp thời vào NSNN và khắc phục tình trạng trùng lắp của thuế doanh thu trước đây. Do có những ưu việt nổi trội của thuế GTGT nên thuế này nhanh chóng được áp dụng rộng rãi tại các nước trên thế giới. Đến năm 2005 đã có trên 130 quốc gia áp dụng loại thuế này. Tại Châu Á, thuế GTGT đã trơ thành một sắc thuế phổ biến trong khu vực, khởi đầu là Hàn Quốc (1977), Nhật Bản (1988), Thái Lan (1992)...

Ở nước ta, Luật thuế GTGT đã được Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam khóa IX, kỳ họp thứ 11 thông qua vào ngày 10/05/1997, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/1999.

Sau hơn 4 năm thực hiện, nhằm khắc phục những tồn tại của Luật thuế GTGT 1997, đảm bảo Luật thuế GTGT thực sự là công cụ điều tiết vĩ mô của Nhà nước, tại kỳ họp thứ 3 khóa XI ngày 17/06/2003 Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam đã thông qua Luật số 07/2003/QH11 – Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT và có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2004.

Gần 2 năm sau Luật Thuế GTGT được tiếp tục sửa đổi, bổ sung theo Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế Tiêu thụ đặc biệt và Luật thuế Giá trị gia tăng, được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 8 thông qua số 57/2005/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2005, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2006.

Luật thuế GTGT ở nước ta đã thật sự đi vào cuộc sống, tác động tích cực đến nhiều mặt kinh tế, xã hội của đất nước và đạt được mục tiêu đề ra, đồng thời cũng đang phát sinh một số nội dung chưa phù hợp với yêu cầu phát triển kinh tế của nước ta trong quá trình hội nhập như : 28 nhóm hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT hiện nay không còn phù hợp; điều kiện khấu trừ, hoàn thuế chỉ quy định có hóa đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ mà không quy định chứng từ chứng

minh hàng hóa, dịch vụ mua bán đã thực tế thanh toán; còn vướng mắc do tiêu chí phân định một số hàng hóa, dịch vụ chưa rõ ràng trong việc áp dụng các mức thuế suất 5%, 10%... Do vậy, tại kỳ họp thứ 3 Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XII, ngày 03 tháng 6 năm 2008 đã thông qua Luật thuế GTGT số 13/2008/QH12, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2009. Sau khi Luật số 13/2008/QH12 được ban hành thì Chính phủ, Bộ Tài chính cũng ban hành các Nghị định, Thông tư hướng dẫn cụ thể thi hành.

****

4.1 KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM, VAI TRÒ, NGUYÊN TẮC THIẾT LẬP THUẾ GTGT

4.1.1 Khái niệm và đặc điểm của thuế GTGT

Khái niệm

Thuế GTGT là loại thuế gián thu tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ khâu sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Thuế GTGT tính trên giá bán chưa có thuế GTGT. Người sản xuất, cung ứng hàng hóa, dịch vụ có trách nhiệm thu và nộp hộ người tiêu dùng. Người tiêu dùng mua sản phẩm với giá đã có thuế GTGT, vì vậy người tiêu dùng chính là người chịu khoản thuế này.

So với thuế doanh thu và một số thuế gián thu khác, thuế GTGT còn có một số ưu điểm như sau :

Ưu điểm của thuế GTGT

Thuế GTGT có ưu điểm hơn thuế doanh thu là không thu trùng lắp cho nên nó đã góp phần khuyến khích chuyên môn hóa sản xuất, hợp tác hóa để nâng cao năng suất, chất lượng, hạ giá thành sản phẩm.

Thuế GTGT chỉ tính trên phần giá trị tăng thêm, không tính vào vốn, phù hợp với định hướng phát triển kinh tế nước ta trong thời gian tới.

Thuế GTGT góp phần khuyến khích mạnh mẽ xuất khẩu hàng hóa, vì hàng xuất khẩu không phải chịu thuế GTGT ở khâu xuất khẩu mà còn được thoái trả toàn bộ số thuế GTGT đã thu ở khâu trước.

Thuế GTGT được tập trung thu ngay từ khâu đầu tiên là khâu sản xuất hoặc khâu nhập khẩu, ở khâu sau còn kiểm tra được việc thu nộp thuế ở khâu trước nên hạn chế được thất thu thuế so với thuế doanh thu.

Thuế GTGT được thực hiện chặt chẽ theo nguyên tắc căn cứ vào hóa đơn mua hàng để khấu trừ số thuế đã nộp ở khâu trước. Nếu không có hóa đơn mua hàng ghi rõ số thuế GTGT đã nộp ở khâu trước thì không được khấu trừ thuế. Vì vậy thuế GTGT khuyến khích các cơ sở kinh doanh khi mua hàng phải nhận hóa đơn và khi bán hàng cũng phải xuất hóa đơn theo quy định. Thuế GTGT hạn chế sai sót, gian lận trong việc ghi chép hóa đơn.

Thuế GTGT góp phần giúp Việt Nam hội nhập với thế giới. Hiện nay Việt Nam là thành viên của ASEAN (Hiệp hội các nước Đông Nam Á) và APEC (Diễn đàn hợp tác Châu Á – Thái Bình Dương), Tổ chức Thương mại Quốc tế (WTO). Một trong những yêu cầu đầu tiên và quan trọng nhất trong việc hội nhập với các tổ chức này là việc hạ thấp hàng rào thuế quan trong đó có thuế GTGT áp dụng ở khâu nhập khẩu.

Đặc điểm

Một là, Thuế GTGT là sắc thuế tiêu dùng nhiều giai đoạn không trùng lắp. Thuế GTGT đánh vào tất cả các giai đoạn của quá trình sản xuất kinh doanh nhưng chỉ tính trên phần giá trị tăng thêm của mỗi giai đoạn. Tổng số thuế thu được của tất cả các giai đoạn đúng bằng số thuế tính trên giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng.

Hai là, Thuế GTGT có tính trung lập kinh tế cao. Thuế GTGT không phải là yếu tố chi phí mà đơn thuần là yếu tố cộng thêm ngoài giá bán của người cung cấp hàng hóa, dịch vụ. Thuế GTGT không bị ảnh hưởng trực tiếp kết quả kinh doanh của người nộp thuế, bởi quá trình tổ chức và phân chia các quy trình kinh tế; sản phẩm được luân chuyển qua nhiều hay ít giai đoạn thì tổng số thuế GTGT phải nộp của tất cả các giai đoạn không thay đổi.

Ba là, Thuế GTGT là một sắc thuế thuộc loại thuế gián thu. Đối tượng nộp thuế GTGT là người cung ứng hàng hóa, dịch vụ, người chịu thuế là người tiêu dùng cuối cùng. Thuế GTGT là một khoản tiền được cộng vào giá bán hàng hóa, dịch vụ mà người mua phải trả khi mua hàng.

Bốn là, Thuế GTGT có tính chất lũy thoái so với thu nhập. Thuế GTGT đánh vào hàng hóa, dịch vụ, người tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ là người phải trả khoản thuế đó, không phân biệt thu nhập cao hay thấp đều phải trả số thuế như nhau. Như vậy, nếu so sánh giữa số thuế phải trả so với thu nhập thì người nào có thu nhập cao hơn thì tỷ lệ này thấp hơn và ngược lại.

Năm là, Thuế GTGT có tính lãnh thổ, đối tượng chịu thuế là người tiêu dùng trong phạm vi lãnh thổ quốc gia.

4.1.2 Vai trò của thuế GTGT

Từ những ưu điểm của thuế GTGT nêu trên, chúng ta thấy việc áp dụng thuế GTGT có những vai trò sau :

- Động viên một phần thu nhập của người tiêu dùng vào ngân sách Nhà nước thông qua quá trình chi tiêu mua sắm hàng hóa, dịch vụ. Do vậy, thuế GTGT có khả năng huy động được số thu lớn và tương đối ổn định cho Ngân sách Nhà nước.
- Thuế GTGT được tập trung thu ngay từ khâu đầu, ở khâu sau còn kiểm tra được việc tính thuế, nộp thuế ở khâu trước nên hạn chế được thất thu thuế.
- Tăng cường công tác hạch toán kế toán và thúc đẩy việc mua bán hàng hóa có hóa đơn, chứng từ. Việc tính thuế đầu ra được khấu trừ số thuế đầu vào là biện pháp kinh tế thúc đẩy cả người bán và người mua hàng cùng thực hiện tốt chế độ hóa đơn, chứng từ.
- Góp phần thúc đẩy sản xuất phát triển, mở rộng lưu thông hàng hóa, đẩy mạnh được xuất khẩu do thuế GTGT khắc phục được việc thu trùng lắp của thuế doanh thu. Đối với hàng xuất khẩu, thuế GTGT không những không nộp thuế mà được khấu

trừ hoặc hoàn thuế GTGT đầu vào, tạo điều kiện để hạ giá bán, nâng cao khả năng cạnh tranh trên thị trường quốc tế.

- Góp phần hoàn thiện hệ thống chính sách thuế ở nước ta, phù hợp với sự vận động và phát triển của nền kinh tế thị trường, tạo điều kiện mở rộng hợp tác kinh tế với các nước khác.

4.1.3 Nguyên tắc thiết lập thuế GTGT

Ở các nước khác nhau thì việc xây dựng các quy định về thuế GTGT là không hoàn toàn giống nhau, tùy thuộc vào điều kiện cụ thể của mỗi quốc gia. Tuy nhiên có những nguyên tắc cơ bản cần cân nhắc thiết lập sắc thuế này. Đó là :

Thứ nhất, đối tượng chịu thuế GTGT phải bao quát hầu hết các hàng hóa, dịch vụ phát sinh từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng. Thuế GTGT là một khoản cộng thêm vào giá bán, không phải là một yếu tố chi phí, số thu từ thuế GTGT không chịu ảnh hưởng bởi sự phân chia các chu trình kinh tế, nên mục tiêu sử dụng thuế GTGT chủ yếu là nhằm động viên một phần thu nhập của đại bộ phận người tiêu dùng trong xã hội vào NSNN. Do đó, đối tượng chịu thuế GTGT phải bao quát hầu hết các hàng hóa, dịch vụ. Có nghĩa là, việc quy định đối tượng không chịu thuế GTGT chỉ nên giới hạn trong một số hàng hóa có số thu không lớn, là sản phẩm của những ngành rất khó khăn, khó tổ chức quản lý thu nộp.

Thứ hai, cơ sở tính thuế GTGT chỉ là phần giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ qua mỗi khâu luân chuyển.

Về mặt lý thuyết có 4 phương pháp tính thuế GTGT như sau :

(1) Phương pháp cộng trực tiếp

Thuế GTGT phải nộp = (Lợi nhuận + Tiền công) x Thuế suất

(2) Phương pháp cộng gián tiếp

Thuế GTGT phải nộp = (Lợi nhuận x Thuế suất) +
+ (Tiền công x Thuế suất)

(3) Phương pháp trừ trực tiếp (phương pháp trực tiếp)

Thuế GTGT phải nộp = (Doanh số bán ra – Doanh số mua vào) x Thuế suất

(4) Phương pháp trừ gián tiếp (phương pháp khấu trừ)

Thuế GTGT phải nộp = (Doanh số bán ra x Thuế suất đầu ra) – (Doanh số mua vào x Thuế suất đầu vào)

Từ công thức trên, có thể viết lại một cách đơn giản là :

Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào

Thuế GTGT đầu ra = Giá bán hàng hóa, dịch vụ x Thuế suất thuế GTGT

Hai phương pháp đầu phản ánh chính xác nhất giá trị gia tăng :ủa hàng hóa, dịch vụ. Tuy nhiên, chúng đều đòi hỏi phải xác định được ợi nhuận ở mỗi khâu luân chuyển. Lợi nhuận chỉ có thể xác định khi kết thúc một chu kỳ kinh doanh của doanh nghiệp mà không thể xác lịnh ngay sau khi bán hàng hóa, dịch vụ. Vì vậy, hai phương pháp đầu :hỉ tồn tại ở mặt lý thuyết. Phương pháp khấu trừ thực chất tính trên ;iá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ nếu thuế suất đầu ra bằng với huế suất đầu vào. Phương pháp trực tiếp thực chất cũng tính trên phần ;iá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ cho dù nó có những sai số nhất lịnh, nhưng có thể chấp nhận được.

Thứ ba, đảm bảo tính liên hoàn và cơ chế tự kiểm soát giữa các :hâu của quá trình sản xuất – lưu thông – tiêu dùng. Trong hai phương hháp tính thuế GTGT thông dụng thì phương pháp khấu trừ có nhiều ưu điểm và được sử dụng rộng rãi. Tuy nhiên, phương pháp khấu trừ lòi hỏi ở mỗi khâu tính thuế đều phải có hóa đơn, chứng từ để xác ịnh số thuế phải nộp ở các khâu trước làm cơ sở khấu trừ thuế đầu ào. Điều này có nghĩa là, khi thiết kế thuế GTGT phải đảm bảo tính iên hoàn và cơ chế tự kiểm soát giữa các khâu của quá trình tự sản uất, lưu thông đến tiêu dùng. Tức là, phải đảm bảo để khâu trước là ơ sở khấu trừ của khâu sau và việc khấu trừ ở khâu sau là cơ sở kiểm oát khâu trước.

Thứ tư, hạn chế tối đa số lượng mức thuế suất GTGT. Việc áp dụng nhiều mức thuế suất có thể góp phần đảm bảo công bằng trong việc điều tiết thu nhập. Tuy nhiên việc có nhiều mức thuế suất thuế GTGT trước hết làm cho việc hoạch định chính sách thêm phức tạp vì phải thực hiện xác định cơ cấu thuế suất và phân loại các nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc các mức thuế khác nhau, trong nhiều trường hợp việc lựa chọn cơ cấu thuế suất thường mang tính tùy tiện và có thể làm nảy sinh tranh cãi về công bằng thuế. Ngoài ra, với nhiều mức thuế khác nhau dẫn đến khối lượng thuế hoàn và truy thu cũng tăng lên. Đa số các nước áp dụng cơ chế một mức thuế suất (không kể mức thuế suất đặc biệt 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu).

Thứ năm, cần tuân thủ nguyên tắc điểm đến trong việc thiết kế thuế GTGT. Thuế GTGT là sắc thuế thuộc loại thuế tiêu dùng, do đó quyền đánh thuế thuộc về quốc gia nơi hàng hóa, dịch vụ được tiêu dùng, bất kể nó được sản xuất ở đâu. Điều này có nghĩa là phải hoàn thuế GTGT cho hàng xuất khẩu, kể cả hàng không chịu thuế GTGT xuất khẩu và hàng hóa, dịch vụ bán vào khu chế xuất, đồng thời cũng không phân biệt hàng hóa nhập khẩu với hàng hóa được sản xuất trong nước khi xác định đối tượng chịu thuế và phương pháp tính thuế.

4.2 ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ, ĐỐI TƯỢNG CHỊU THUẾ GTGT

4.2.1 Đối tượng nộp thuế GTGT

Các tổ chức, cá nhân có hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT ở Việt Nam, không phân biệt ngành nghề, hình thức, tổ chức kinh doanh (gọi chung là cơ sở kinh doanh) và tổ chức, cá nhân khác có nhập khẩu hàng hóa, mua dịch vụ từ nước ngoài chịu thuế GTGT (gọi chung là người nhập khẩu) đều là đối tượng nộp thuế GTGT.

Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ bao gồm :

- Các tổ chức kinh doanh được thành lập và đăng ký kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp, Luật Doanh nghiệp Nhà nước và Luật Hợp tác xã;

- Các tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, tổ chức chính trị – xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội – nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân, tổ chức sự nghiệp và các tổ chức khác;
- Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp tác kinh doanh theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam; các tổ chức, cá nhân nước ngoài hoạt động kinh doanh ở Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam;
- Cá nhân, hộ gia đình, nhóm người kinh doanh độc lập và các đối tượng kinh doanh khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh, nhập khẩu.

4.2.2 Đối tượng chịu thuế GTGT

Đối tượng chịu thuế GTGT

Đối tượng chịu thuế GTGT là hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam (bao gồm cả hàng hóa, dịch vụ mua của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài). Trừ các hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT sau đây :

Đối tượng không thuộc diện chịu thuế GTGT

Đối với hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện nộp thuế GTGT thì các cơ sở kinh doanh không phải nộp thuế GTGT khi tiêu thụ hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ đó, nhưng ***không được Nhà nước cho khấu trừ hoặc hoàn lại số thuế GTGT đầu vào*** đã tính trong giá hàng hóa, nguyên liệu, nhiên liệu, vật liệu, lao vụ, dịch vụ mua vào để sản xuất kinh doanh.

Nói chung các hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện nộp thuế GTGT chủ yếu là các đối tượng hàng hóa tiêu dùng thiết yếu cho xã hội : sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi do nông dân tự sản xuất ra và tự bán ra, sản phẩm muối và các dịch vụ không mang tính chất vì lợi nhuận, các dịch vụ công cộng, dịch vụ y tế, văn hóa, giáo dục, đào tạo, thông tin đại chúng... Cụ thể là các hàng hóa và dịch vụ sau đây :

(1) Sản phẩm trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, thủy sản, hải sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các

sản phẩm khác hoặc mới sơ chế thông thường của các tổ chức, cá nhân tự sản xuất, trực tiếp đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu.

Ví dụ 4.1 : Sơ chế thông thường là phơi, sấy khô, bóc vỏ, tách hạt các sản phẩm nông nghiệp; ướp đá, ướp muối, phơi khô cá, tôm và các sản phẩm thủy sản, hải sản nuôi trồng, đánh bắt khác.

(2) Sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng, như : trứng giống, con giống, cây giống, hạt giống, tinh dịch, phôi, vật liệu di truyền ở các khâu nuôi trồng, nhập khẩu và kinh doanh thương mại.

(3) Tưới, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng phục vụ sản xuất nông nghiệp; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.

(4) Sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối i–ốt, mà thành phần chính có công thức hóa học là $NaCl$.

(5) Nhà ở thuộc sở hữu Nhà nước do Nhà nước bán cho người đang thuê.

(6) Chuyển quyền sử dụng đất.

(7) Bảo hiểm nhân thọ; bảo hiểm học sinh và các dịch vụ bảo hiểm con người như bảo hiểm tai nạn thủy thủ, thuyền viên, bảo hiểm tai nạn con người (bao gồm cả bảo hiểm tai nạn, sinh mạng, kết hợp nằm viện); bảo hiểm vật nuôi, cây trồng, bảo hiểm nông nghiệp khác; tái bảo hiểm.

(8) Dịch vụ tài chính :

Dịch vụ cấp tín dụng gồm các hình thức : Cho vay; chiết khấu và tái chiết khấu công cụ chuyển nhượng và các giấy tờ có giá khác; bảo lãnh; cho thuê tài chính và các hình thức cấp tín dụng khác theo quy định của pháp luật do các tổ chức tài chính, tín dụng tại Việt Nam cung ứng.

Kinh doanh chứng khoán bao gồm : Môi giới chứng khoán, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, tư vấn đầu tư chứng khoán, lưu ký chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư chứng khoán

quản lý danh mục đầu tư chứng khoán, dịch vụ tổ chức thị trường của các sở hoặc trung tâm giao dịch chứng khoán, các hoạt động kinh doanh khác theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

Chuyển nhượng vốn bao gồm việc chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn đã đầu tư, kể cả trường hợp bán doanh nghiệp, chuyển nhượng chứng khoán và các hình thức chuyển nhượng vốn khác theo quy định của pháp luật.

Dịch vụ tài chính phái sinh bao gồm hoán đổi lãi suất, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng tương lai, quyền chọn mua, bán ngoại tệ và các dịch vụ tài chính phái sinh khác theo quy định của pháp luật.

(9) Dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng dịch bệnh, dịch vụ sinh đẻ có kế hoạch, dịch vụ điều dưỡng sức khoẻ, phục hồi chức năng cho người bệnh và dịch vụ thú y.

(10) Dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích và Internet phổ cập theo chương trình của Chính phủ; dịch vụ bưu chính, viễn thông từ nước ngoài vào Việt Nam (chiều đến).

(11) Dịch vụ phục vụ công cộng về vệ sinh, thoát nước đường phố và khu dân cư; duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng; dịch vụ tang lễ không phân biệt nguồn kinh phí chi trả.

(12) Duy tu, sửa chữa, xây dựng bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo đối với các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà ở cho đối tượng chính sách xã hội, kể cả trường hợp các nguồn vốn khác (ngoài vốn đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo) tham gia không vượt quá 50% tổng số nguồn vốn sử dụng cho công trình.

(13) Dạy học, dạy nghề theo quy định của pháp luật bao gồm cả dạy ngoại ngữ, tin học; dạy múa, hát, hội họa, nhạc, kịch, xiếc, thể dục, thể thao; nuôi dạy trẻ và dạy các nghề khác nhằm đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ văn hóa, kiến thức chuyên môn nghề nghiệp. Kể cả trường hợp các cơ sở dạy học các cấp từ mầm non đến trung học phổ thông có thu tiền ăn thì tiền ăn cũng thuộc đối tượng không chịu thuế

(14) Phát sóng truyền thanh, truyền hình bằng nguồn vốn ngân sách Nhà nước.

(15) Xuất bản, nhập khẩu, phát hành báo, tạp chí, bản tin chuyên ngành, sách chính trị, sách giáo khoa, giáo trình, sách văn bản pháp luật, sách khoa học – kỹ thuật, sách in bằng chữ dân tộc thiểu số và tranh, ảnh, áp phích tuyên truyền cổ động, kể cả dưới dạng băng hoặc đĩa ghi tiếng, ghi hình, dữ liệu điện tử; in tiền.

(16) Vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện theo các tuyến trong nội tỉnh, trong đô thị và các tuyến lân cận ngoại tỉnh theo quy định của Bộ Giao thông Vận tải.

(17) Hàng hóa thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu trong các trường hợp sau :

Máy móc, thiết bị, vật tư (theo danh mục do Bộ Kế hoạch và Đầu tư ban hành) nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ.

Máy móc, thiết bị, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư (theo danh mục do Bộ Kế hoạch và Đầu tư ban hành) cần nhập khẩu để tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu, khí đốt.

Tàu bay (kể cả động cơ tàu bay), dàn khoan, tàu thủy nhập khẩu tạo TSCĐ của doanh nghiệp, thuê của nước ngoài sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và để cho thuê.

(18) Vũ khí, khí tài (theo danh mục vũ khí, khí tài do Bộ Tài chính, Bộ Quốc phòng và Bộ Công an ban hành) chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh.

(19) Hàng nhập khẩu và hàng hóa, dịch vụ bán cho các tổ chức, cá nhân để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại trong các trường hợp sau :

Hàng hóa nhập khẩu trong trường hợp viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại và phải được Bộ Tài chính xác nhận;

Quà tặng cho cơ quan Nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị – xã hội, tổ chức chính trị xã hội – nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội – nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân; Quà biếu, quà tặng cho cá nhân tại Việt Nam thực hiện theo quy định của pháp luật về quà biếu, quà tặng;

Đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao theo quy định của pháp luật về miễn trừ ngoại giao; hàng là đồ dùng của người Việt Nam định cư ở nước ngoài khi về nước mang theo;

Hàng mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế;

Hàng hóa, dịch vụ bán cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại cho Việt Nam.

(20) Hàng hóa chuyển khẩu, quá cảnh; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu; nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng hóa xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công xuất khẩu ký kết với bên nước ngoài; hàng hóa, dịch vụ được mua bán giữa nước ngoài với các khu phi thuế quan và giữa các khu phi thuế quan với nhau.

Khu phi thuế quan bao gồm : Khu chế xuất, doanh nghiệp chế xuất, kho bảo thuế, khu bảo thuế, kho ngoại quan, khu kinh tế thương mại đặc biệt, khu thương mại – công nghiệp và các khu vực kinh tế khác được thành lập và được hưởng các ưu đãi về thuế như khu phi thuế quan.

(21) Chuyển giao công nghệ theo quy định của Luật chuyển giao công nghệ; chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của Luật sở hữu trí tuệ.

(22) Vàng nhập khẩu dạng thỏi, miếng và các loại vàng chưa được chế tác (xác định theo quy định của pháp luật về quản lý, kinh doanh vàng), thành sản phẩm mỹ nghệ, đồ trang sức hay sản phẩm khác.

(23) Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác, bao gồm cả khoáng sản đã qua

sàng, tuyển, xử lý nâng cao hàm lượng, hoặc tài nguyên đã qua công đoạn cắt, xẻ.

(24) Sản phẩm nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận cơ thể của người bệnh, bao gồm cả sản phẩm là bộ phận cấy ghép lâu dài trong cơ thể người; nạng, xe lăn và dụng cụ chuyên dùng khác dùng cho người tàn tật.

(25) Hàng hóa, dịch vụ của cá nhân kinh doanh có mức thu nhập bình quân tháng thấp hơn mức lương tối thiểu chung áp dụng đối với tổ chức, doanh nghiệp trong nước theo quy định của Chính phủ về mức lương tối thiểu vùng đối với người lao động làm việc ở công ty, doanh nghiệp, hợp tác xã, tổ hợp tác, trang trại, hộ gia đình, cá nhân và các tổ chức khác của Việt Nam có thuê mướn lao động.

(26) Các hàng hóa, dịch vụ sau : Hàng hóa bán miễn thuế ở các cửa hàng bán hàng miễn thuế; hàng dự trữ quốc gia do cơ quan dự trữ quốc gia bán ra; các hoạt động có thu phí, lệ phí của Nhà nước; rà phá bom mìn, vật nổ do các đơn vị quốc phòng thực hiện đối với các công trình được đầu tư bằng nguồn vốn NSNN.

Hàng hóa thuộc diện không chịu thuế GTGT khâu nhập khẩu, nếu thay đổi mục đích sử dụng phải kê khai, nộp thuế GTGT khâu nhập khẩu với cơ quan hải quan nơi đăng ký tờ khai hải quan. Thời điểm tính thuế GTGT từ thời điểm chuyển mục đích sử dụng. Tổ chức, cá nhân bán hàng hóa ra thị trường nội địa phải kê khai, nộp thuế GTGT với cơ quan thuế trực tiếp quản lý theo quy định.

4.3 CĂN CỨ TÍNH THUẾ VÀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ

4.3.1 Căn cứ tính thuế GTGT

Căn cứ tính thuế GTGT là ***giá tính thuế*** và ***thuế suất***.

Thời điểm xác định thuế GTGT là :

- Đối với bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hóa cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

- Đối với cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.
- Đối với hoạt động cung cấp điện, nước sạch là ngày ghi chỉ số điện, nước tiêu thụ trên đồng hồ để ghi trên hóa đơn tính tiền.
- Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, xây dựng cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng hoặc cho thuê là thời điểm thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng. Căn cứ số tiền thu được, cơ sở kinh doanh thực hiện khai thuế GTGT đầu ra phát sinh trong kỳ.
- Đối với xây dựng, lắp đặt là thời điểm nghiệm thu, bàn giao công trình, hạng mục công trình, khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.
- Đối với hàng hóa nhập khẩu là thời điểm đăng ký tờ khai hải quan.

4.3.1.1 Giá tính thuế GTGT

Giá tính thuế GTGT được xác định cụ thể như sau :

(1) Đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở sản xuất, kinh doanh bán ra hoặc cung ứng cho đối tượng khác là giá bán chưa có thuế GTGT. Đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là giá bán đã có thuế TTĐB nhưng chưa có thuế GTGT.

Giá tính thuế đối với các loại hàng hóa, dịch vụ bao gồm cả khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh được hưởng, trừ các khoản phụ thu và phí cơ sở kinh doanh phải nộp ngân sách Nhà nước.

Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng hình thức giảm giá bán thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm ghi trên hóa đơn.

Ví dụ 4.2 : Công ty A bán cho Công ty B 1 lô hàng X với giá bán chưa thuế GTGT là 2.000.000 đồng, thuế GTGT 10% là 200.000 đồng. Vậy :

- Giá tính thuế GTGT của lô hàng này là 2.000.000 đồng.
- Giá thanh toán của lô hàng này là 2.200.000 đồng.

Ví dụ 4.3 : Cơ sở Z sản xuất vàng mã, hàng mã (vàng mã, hàng mã là hàng thuộc diện chịu thuế TTĐB), giá bán chưa thuế TTĐB, chưa thuế GTGT của lô hàng mã là 1.000.000 đồng, thuế TTĐB hàng mã là 70%. Giá tính thuế GTGT của lô hàng được xác định là :

- Giá chưa thuế TTĐB : 1.000.000 đồng.
- Thuế TTĐB phải nộp là : 1.000.000 x 70% = 700.000 đồng.
- Giá tính thuế GTGT là : 1.000.000 + 700.000 = 1.700.000 đồng.

(2) Đối với hàng hóa nhập khẩu là giá nhập khẩu tại cửa khẩu cộng (+) với thuế nhập khẩu (nếu có), cộng (+) thuế TTĐB (nếu có). Giá nhập khẩu tại cửa khẩu làm căn cứ tính thuế GTGT được xác định theo các quy định về giá tính thuế hàng hóa nhập khẩu.

Ví dụ 4.4 : Cơ sở nhập khẩu xe ô tô 4 chỗ ngồi nguyên chiếc, trị giá tính thuế nhập khẩu là 300.000.000 đ/chiếc. Thuế suất thuế nhập khẩu là 90%, thuế suất thuế TTĐB là 50%, thuế suất thuế GTGT nhập khẩu là 10%.

– Thuế nhập khẩu phải nộp :

300.000.000 x 90% = 270.000.000 đồng

– Thuế TTĐB phải nộp :

(300.000.000 + 270.000.000) x 50% = 285.000.000 đồng

– Giá tính thuế GTGT là :

(300.000.000 + 270.000.000 + 285.000.000) = 855.000.000 đ

– Thuế GTGT phải nộp ở khâu nhập khẩu là :

855.000.000 x 10% = 85.500.000 đồng

Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn, giảm thuế nhập khẩu thì giá tính thuế GTGT là giá hàng hóa nhập khẩu cộng với (+) thuế nhập khẩu xác định theo mức thuế phải nộp sau khi đã được miễn, giảm.

(3) Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng cho, trả thay lương cho người lao động, là giá tính thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Hàng hóa luân chuyển nội bộ như xuất hàng hóa để chuyển kho nội bộ, xuất vật tư, bán thành phẩm để tiếp tục quá trình sản xuất trong một cơ sở sản xuất, kinh doanh không phải tính, nộp thuế GTGT.

Ví dụ 4.5 : Đơn vị A sản xuất quạt điện, dùng 50 sản phẩm quạt để trao đổi với cơ sở B lấy sắt thép, giá bán (chưa có thuế) của quạt cùng thời điểm phát sinh hoạt động trao đổi trên là 400.000 đ/chiếc. Giá tính thuế GTGT tính trên số quạt xuất trao đổi là :

400.000 đồng/chiếc x 50 chiếc = 20.000.000 đồng.

(4) Đối với hoạt động cho thuê tài sản như cho thuê nhà, văn phòng, xưởng, kho tàng, bến, bãi, phương tiện vận chuyển, máy móc, thiết bị là số tiền cho thuê chưa có thuế GTGT. Trường hợp cho thuê theo hình thức trả tiền thuê từng kỳ hoặc trả trước tiền thuê cho một thời hạn thuê thì giá tính thuế là tiền cho thuê trả từng kỳ hoặc trả trước cho thời hạn thuê chưa có thuế GTGT.

Nếu thuê máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải của nước ngoài thuộc loại trong nước chưa sản xuất được để cho thuê lại, giá tính thuế được trừ giá thuê phải trả cho nước ngoài.

(5) Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, giá tính thuế là giá bán trả một lần chưa có thuế GTGT của hàng hóa đó (không bao gồm lãi trả góp), không tính theo số tiền trả góp từng kỳ.

Ví dụ 4.6 : Công ty kinh doanh xe máy bán xe Honda loại 100cc, giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT là 25 triệu đồng, giá bán trả góp trong vòng 24 tháng là 30 triệu đồng (trong đó lãi trả góp là 5 triệu đồng) thì giá tính thuế GTGT tính theo giá 25 triệu đồng/chiếc.

(6) Đối với gia công hàng hóa, giá tính thuế là giá gia công chưa có thuế GTGT, bao gồm : tiền công, tiền nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và các chi phí khác để gia công do bên nhận gia công phải chịu.

(7) Đối với xây dựng, lắp đặt, là giá trị công trình, hạng mục công trình hay phần công việc thực hiện bàn giao chưa có thuế GTGT.

Trường hợp xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu thì giá tính thuế bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 4.7 : Công ty xây dựng A nhận thầu xây dựng công trình bao gồm cả giá trị vật tư xây dựng, tổng giá trị thanh toán chưa có thuế GTGT là 1.500 triệu đồng trong đó giá trị vật tư xây dựng là 1.100 triệu đồng thì giá tính thuế GTGT là 1.500 triệu đồng, giá thanh toán của công trình bao gồm thuế GTGT là :

1.500 triệu đồng + (1.500 triệu đồng x 10%) = 1.650 tr.đồng.

Đối với trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu thì giá tính thuế là giá trị xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 4.8 : Công ty xây dựng X nhận thầu xây dựng công trình, vật tư do bên chủ công trình cấp, giá trị xây dựng chưa có thuế GTGT không bao gồm vật tư xây dựng là 600 triệu đồng, thì giá tính thuế GTGT trong trường hợp này là 600 triệu đồng, giá thanh toán của công trình bao gồm thuế GTGT là :

600 triệu đồng + (600 triệu đồng x 10%) = 660 triệu đồng.

Trường hợp xây dựng, lắp đặt thực hiện thanh toán theo hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành bàn giao thì giá tính thuế tính theo giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công việc hoàn thành bàn giao chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 4.9 : Công ty X (gọi là bên A) thuê Công ty Xây dựng Y (gọi là bên B) thực hiện xây dựng lắp đặt mở rộng xưởng sản xuất. Tổng giá trị công trình chưa có thuế GTGT là 200 tỷ, trong đó :

- Giá trị xây lắp : 80 tỷ.
- Giá trị thiết bị bên B cung cấp và lắp đặt : 120 tỷ.

Vậy :

– Bên B sẽ tính thêm phần thuế GTGT 10% : 20 tỷ

(200 tỷ x 10% = 20 tỷ)

– Tổng số tiền bên A phải thanh toán cho bên B là : 220 tỷ.

(8) Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, giá tính thuế là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (–) giá đất (hoặc giá thuê đất) thực tế tại thời điểm chuyển nhượng. Trường hợp giá đất tại thời điểm chuyển nhượng do người nộp thuế kê khai không đủ căn cứ để xác định giá tính thuế hợp lý theo quy định của pháp luật thì tính trừ theo giá đất (hoặc giá thuê đất) do UBND các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm chuyển nhượng bất động sản. Giá đất tính trừ để xác định giá tính thuế tối đa không vượt quá số tiền đất thu của khách hàng.

Trường hợp xây dựng, kinh doanh cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng có thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng, giá đất được trừ (–) là giá đất thực tế tại thời điểm thu tiền lần đầu theo tiến độ. Giá đất được trừ tính theo tỷ lệ (%) của số tiền thu theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng với giá đất thực tế tại thời điểm chuyển nhượng (thời điểm thu tiền lần đầu theo tiến độ).

Ví dụ 4.10 : Công ty Đầu tư và phát triển nhà A được Nhà nước giao 10.000 m^2 đất để xây dựng nhà bán. Công ty bán 01 căn nhà có diện tích đất là 100 m^2, giá bán nhà và chuyển quyền sử dụng đất chưa có thuế GTGT là 2 tỷ đồng (trong đó giá nhà bao gồm cả cơ sở hạ tầng 1,2 tỷ, giá chuyển quyền sử dụng đất do Công ty kê khai là 8 triệu/m^2).

Cơ quan thuế quản lý trực tiếp xác định giá Công ty kê khai chưa đủ căn cứ để xác định giá tính thuế hợp lý theo quy định của pháp luật. Tại thời điểm chuyển nhượng, giá đất do UBND quy định là 6 triệu đồng/m^2 thì giá tính thuế GTGT đối với căn nhà trên là :

2 tỷ – (6 triệu đồng x 100 m^2) = 1,4 tỷ đồng.

Thuế GTGT đầu ra là :

1,4 tỷ đồng x 10% = 140 triệu đồng.

Giá có thuế GTGT (giá thanh toán) đối với căn nhà trên là :

2 tỷ + 0,14 tỷ = 2,14 tỷ đồng.

Ví dụ 4.11 : Công ty kinh doanh bất động sản C bán một căn biệt thự, giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng là 8 tỷ đồng, trong đó giá bán nhà là 5 tỷ đồng, giá đất là 3 tỷ đồng. Công ty C thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án. Khách mua phải trả tiền làm 3 lần, lần thứ nhất là 30% hợp đồng (2,4 tỷ đồng), lần thứ hai là 50% hợp đồng (4 tỷ đồng), lần thứ ba thanh toán số còn lại là 1,6 tỷ đồng thì giá tính thuế GTGT từng lần như sau :

Giá tính thuế GTGT :

Lần đầu là : 2,4 tỷ – (30% x 3 tỷ) = 1,5 tỷ đồng

Lần thứ hai là : 4 tỷ – (50% x 3 tỷ) = 2,5 tỷ đồng

Lần thứ ba là : 1,6 tỷ – (20% x 3 tỷ) = 1 tỷ đồng

Thuế GTGT đầu ra :

Lần đầu là : 1,5 tỷ đồng x 10% = 0,15 tỷ đồng

Lần thứ hai là : 2,5 tỷ đồng x 10% = 0,25 tỷ đồng

Lần thứ ba là : 1 tỷ đồng x 10% = 0,1 tỷ đồng.

Giá có thuế GTGT (giá thanh toán) :

Lần đầu là : 2,4 tỷ + 0,15 tỷ = 2,55 tỷ đồng

Lần thứ hai là : 4 tỷ + 0,25 = 4,25 tỷ đồng

Lần thứ ba là : 1,6 tỷ + 0,1 = 1,7 tỷ đồng

Đối với cơ sở kinh doanh được Nhà nước cho thuê đất để đầu tư cơ sở hạ tầng để cho thuê, giá tính thuế là giá cho thuê cơ sở hạ tầng chưa bao gồm thuế GTGT trừ (–) tiền thuê đất phải nộp NSNN.

Ví dụ 4.12 : Công ty Đầu tư kinh doanh hạ tầng khu công nghiệp Y được Nhà nước cho thuê 500.000 m^2 đất trong thời gian 50 năm để xây dựng hạ tầng kỹ thuật cho thuê. Giá cho thuê đất là 300.000 đồng/m^2/năm. Sau khi đầu tư hạ tầng, Công ty Y cho Công ty Z thuê

5.000 m^2 trong 20 năm để xây dựng nhà máy sản xuất, giá thuê đất chưa có thuế GTGT (chưa kể phí tiện ích công cộng) là 800.000 đồng/m^2/năm. Công ty Z trả tiền thuê hạ tầng một năm một lần.

Giá tính thuế GTGT đối với tiền thu từ cho thuê hạ tầng một năm đối với Công ty Đầu tư kinh doanh hạ tầng khu công nghiệp Y cho Công ty Z thuê là :

(5.000 m^2 x 800.000 đ) – (5.000 m^2 x 300.000 đ) x 01 năm =
= 2.500.000.000 đồng.

Thuế GTGT là : 2.500.000.000 đ x 10% = 250.000.000 đồng.

Giá thuê cơ sở hạ tầng có thuế GTGT (giá thanh toán) của một năm là :

(5.000 m^2 x 800.000 đ) + 250.000.000 đ = 4.250.000 đồng

(9) Đối với hoạt động đại lý, môi giới mua bán hàng hóa và dịch vụ, ủy thác xuất nhập khẩu hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng, giá tính thuế là tiền công, tiền hoa hồng thu được từ các hoạt động này chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 4.13 : Công ty Xuất nhập khẩu A nhận xuất khẩu ủy thác lô hàng có trị giá 500 triệu đồng, hoa hồng ủy thác 1% trên giá trị hàng hóa, thuế suất thuế GTGT đối với hoa hồng ủy thác là 10%.

Vậy :

Giá tính thuế của khoản hoa hồng ủy thác là :

500 triệu đồng x 1% = 5 triệu đồng

Thuế GTGT là :

5 triệu đồng x 10% = 0,5 triệu đồng

Giá thanh toán của khoản hoa hồng ủy thác là :

5 triệu đồng + 0,5 triệu đồng = 5,5 triệu đồng

(10) Đối với hàng hóa, dịch vụ có tính đặc thù dùng các chứng từ như tem bưu chính, vé cước vận tải, vé xổ số kiến thiết... ghi giá thanh

toán là giá đã có thuế GTGT thì giá chưa có thuế được xác định như sau :

$$\text{Giá chưa có thuế GTGT} = \frac{\text{Giá thanh toán (tiền bán vé, bán tem...)}}{1 + (\%) \text{ thuế suất của HH, DV đó}}$$

Ví dụ 4.14 : Giá bán của mỗi con tem bưu chính là 800 đồng/con, thì giá không có thuế và thuế GTGT của con tem này được tính như sau :

Giá bán có thuế GTGT (giá ghi trên tem) là 800 đồng/con.

$$\text{Giá chưa có thuế GTGT} = \frac{800}{1 + 10\%} = 727 \text{ đồng/con}$$

Thuế GTGT = 727 đồng x 10 % = 73 đồng/con

(11) Đối với điện của các nhà máy thủy điện hạch toán phụ thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam, giá tính thuế GTGT để xác định số thuế GTGT nộp tại địa phương nơi có nhà máy được tính bằng 60% giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước, chưa bao gồm thuế GTGT. Trường hợp chưa xác định được giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước thì theo giá tạm tính của Tập đoàn thông báo nhưng không thấp hơn giá bán điện thương phẩm bình quân của năm trước liền kề. Khi xác định được giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước thì kê khai điều chỉnh chênh lệch vào kỳ kê khai của tháng đã có giá chính thức. Việc xác định giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước chậm nhất không quá ngày 31/3 của năm sau.

(12) Đối với dịch vụ casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh giải trí có đặt cược, là số tiền thu từ hoạt động này đã bao gồm cả thuế TTĐB trừ số tiền đã trả thưởng cho khách.

Giá tính thuế được tính theo công thức sau :

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{\text{Số tiền thu được}}{1 + \text{Thuế suất}}$$

Ví dụ 4.15 : Cơ sở kinh doanh dịch vụ casino trong kỳ tính thuế có số liệu sau :

- Số tiền thu được do đổi cho khách hàng trước khi chơi tại quầy đổi tiền là : 43 tỷ đồng.
- Số tiền đổi trả lại cho khách hàng sau khi chơi là : 10 tỷ đồng.
- Số tiền cơ sở kinh doanh thực thu :

  43 tỷ đồng – 10 tỷ đồng = 33 tỷ đồng
- Số tiền 33 tỷ đồng là doanh thu của cơ sở kinh doanh đã bao gồm thuế GTGT và thuế TTĐB.
- Giá tính thuế GTGT được tính như sau :

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{33 \text{ tỷ đồng}}{1 + 10\%} = 30 \text{ tỷ đồng}$$

(13) Đối với vận tải, bốc xếp là giá cước vận tải, bốc xếp chưa có thuế GTGT, không phân biệt cơ sở trực tiếp vận tải, bốc xếp hay thuê lại.

(14) Đối với dịch vụ du lịch theo hình thức lữ hành, hợp đồng ký với khách hàng theo giá trọn gói (ăn, ở, đi lại) thì giá trọn gói được xác định là giá đã có thuế GTGT.

Trường hợp giá trọn gói bao gồm cả các khoản chi vé máy bay vận chuyển khách du lịch từ nước ngoài vào Việt Nam, từ Việt Nam đi nước ngoài, các chi phí ăn, nghỉ, thăm quan và một số khoản chi ở nước ngoài khác (nếu có chứng từ hợp pháp) thì các khoản thu của khách hàng để chi cho các khoản trên được tính giảm trừ trong giá (doanh thu) tính thuế GTGT.

Ví dụ 4.16 : Công ty Du lịch Thành phố Hồ Chí Minh thực hiện hợp đồng du lịch với Thái Lan theo hình thức trọn gói 50 khách du lịch trong 05 ngày tại Việt Nam với tổng số tiền thanh toán là 32.000 USD. Phía Việt Nam phải lo chi phí toàn bộ vé máy bay, ăn, ở, thăm quan theo chương trình thỏa thuận; trong đó riêng tiền vé máy bay đi từ Thái Lan sang Việt Nam và ngược lại hết 10.000 USD. Tỷ giá 1 USD = 17.000 đồng Việt Nam.

Giá tính thuế GTGT theo hợp đồng này được xác định như sau :

+ Doanh thu chịu thuế GTGT là :

(32.000 USD – 10.000 USD) x 17.000 đồng = 374.000.000 đ

+ Giá tính thuế GTGT là :

$$\frac{374.000.000 \text{ đồng}}{1 + 10\%} = 340.000.000 \text{ đồng}$$

Ví dụ 4.17 : Công ty du lịch Hà Nội thực hiện hợp đồng đưa khách du lịch từ Việt Nam đi Trung Quốc thu theo giá trọn gói là 410 USD/người đi 5 ngày, Công ty du lịch Hà Nội phải chi trả cho Công ty du lịch Trung Quốc 300 USD/người thì :

+ Doanh thu tính thuế GTGT của Công ty du lịch Hà Nội là :

(410 USD – 300 USD) = 110 USD/người

+ Giá tính thuế GTGT là :

$$\frac{110 \text{ USD/người}}{1 + 10\%} = 100 \text{ USD/người}$$

(15) Đối với dịch vụ cầm đồ, giá tính thuế là tiền phải thu từ dịch vụ này bao gồm tiền lãi phải thu từ cho vay cầm đồ và khoản thu khác phát sinh từ việc bán hàng cầm đồ (nếu có).

Khoản thu từ dịch vụ này được xác định là giá đã có thuế GTGT.

Ví dụ 4.18 : Công ty kinh doanh cầm đồ trong kỳ tính thuế có doanh thu cầm đồ là 110 triệu đồng.

+ Giá tính thuế GTGT được xác định bằng :

$$\frac{100 \text{ triệu đồng}}{1 + 10\%} = 100 \text{ triệu đồng}$$

(16) Đối với sách chịu thuế GTGT bán theo đúng giá phát hành (giá bìa) theo quy định của Luật Xuất bản thì giá bán đó được xác định là giá đã có thuế GTGT để tính thuế GTGT và doanh thu của cơ sở. Các trường hợp bán không theo giá bìa thì thuế GTGT tính trên giá bán ra.

Ví dụ 4.19 : Nhà xuất bản Văn học bán sách văn học cho Công ty phát hành sách. Giá in trên bìa (giá có thuế GTGT) với giá 6.300 đồng/quyển, phí phát hành (25%) là : 1.575 đồng/quyển.

Giá tính thuế GTGT xác định như sau :

– Trường hợp Nhà xuất bản xuất bản phẩm trực tiếp cho người sử dụng (bán trực tiếp cho người sử dụng không qua cơ sở phát hành), giá tính thuế GTGT của hoạt động xuất bản được xác định như sau :

$$\text{Giá tính thuế ở khâu xuất bản} = \frac{\text{Giá ghi trên bìa}}{1 + \text{\% thuế suất}}$$

Giá tính thuế GTGT ở khâu xuất bản là :

$$\frac{6.300\ \text{đ}}{1 + 5\%} = 6.000 \text{ đồng/quyển}$$

Thuế GTGT là : 6.000 đồng/quyển x 5% = 300 đồng/quyển.

– Trường hợp Nhà xuất bản phát hành xuất bản phẩm qua cơ sở phát hành thì giá tính thuế của xuất bản phẩm được xác định như sau :

$$\text{Giá tính thuế ở khâu xuất bản} = \frac{\text{Giá ghi trên bìa} - \text{Phí phát hành}}{1 + \text{\% thuế suất}}$$

Giá tính thuế GTGT ở khâu xuất bản (NXB Văn học) là :

$$\frac{6.300\ \text{đ} - 1.575\ \text{đ}}{1 + 5\%} = 4.500 \text{ đồng/quyển}$$

Thuế GTGT đầu ra ở khâu xuất bản là :

4.500 đồng/quyển x 5% = 225 đồng/quyển.

Tổng số tiền thanh toán là :

4.500 đồng/quyển + 225 đồng/quyển = 4.725 đ/quyển

Giá tính thuế ở khâu phát hành (Công ty phát hành sách) là :

$$\frac{6.300\ \text{đ}}{1 + 5\%} = 6.000 \text{ đồng/quyển}$$

Thuế GTGT đầu ra :

6.000 đ/quyển x 5% = 300 đ/quyển

Thuế GTGT phải nộp ở khâu phát hành sách là :

300 đ/quyển – 225 đ/quyển = 75 đ/quyển

(Giả định không có thuế GTGT đầu vào khác).

(17) Đối với hoạt động in, giá tính thuế là tiền công in. Trường hợp cơ sở in thực hiện các hợp đồng in, giá thanh toán bao gồm cả tiền công in và tiền giấy in thì giá tính thuế bao gồm cả tiền giấy.

(18) Đối với dịch vụ đại lý giám định, đại lý xét bồi thường, đại lý đòi người thứ ba bồi hoàn, đại lý xử lý hàng bồi thường 100% hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng thì giá tính thuế GTGT là tiền công hoặc tiền hoa hồng được hưởng (chưa trừ một khoản phí tổn nào) mà doanh nghiệp bảo hiểm thu được, chưa có thuế GTGT.

Giá tính thuế được xác định bằng đồng Việt Nam. Trường hợp người nộp thuế có doanh thu bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu để xác định giá tính thuế.

4.3.1.2 Thuế suất thuế GTGT

Thuế suất thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ được áp dụng như sau :

a) Thuế suất 0% :

Áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình của doanh nghiệp chế xuất; hàng bán cho cửa hàng bán hàng miễn thuế; vận tải quốc tế; hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu.

Hàng hóa xuất khẩu bao gồm :

Hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài, kể cả ủy thác xuất khẩu; hàng hóa bán vào khu phi thuế quan; hàng bán cho cửa hàng miễn thuế; các

trường hợp được coi là xuất khẩu theo quy định của pháp luật về thương mại như :

- Hàng hóa gia công chuyển tiếp, gia công xuất khẩu tại chỗ theo quy định của pháp luật thương mại về hoạt dộng mua, bán hàng hóa quốc tế và các hoạt động đại lý mua, bán, gia công hàng hóa với nước ngoài.
- Hàng hóa xuất khẩu để bán tại hội chợ, triển lãm ở nước ngoài.

Dịch vụ xuất khẩu bao gồm :

Dịch vụ được cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan.

Các hàng hóa, dịch vụ khác :

- Hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình của doanh nghiệp chế xuất.
- Vận tải quốc tế bao gồm vận tải hành khách, hành lý, hàng hóa theo chặng quốc tế từ Việt Nam ra nước ngoài hoặc từ nước ngoài đến Việt Nam. Trường hợp hợp đồng vận tải quốc tế bao gồm cả chặng nội địa thì vận tải quốc tế gồm cả chặng nội địa.
- Hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu.
- Dịch vụ sửa chữa tàu bay, tàu biển cung cấp cho tổ chức, cá nhân nước ngoài.

Các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% gồm :

Tái bảo hiểm ra nước ngoài; chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài; chuyển nhượng vốn, cấp tín dụng, đầu tư chứng khoán ra nước ngoài; dịch vụ tài chính phái sinh; dịch vụ bưu chính, viễn thông chiều đi ra nước ngoài; sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho cá nhân không đăng ký kinh doanh trong khu phi thuế quan.

Xăng, dầu bán cho xe ôtô của cơ sở kinh doanh trong khu phi thuế quan mua tại nội địa;

Xe ôtô bán cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan.

Các dịch vụ do cơ sở kinh doanh nội địa cung cấp cho tổ chức, cá nhân ở trong khu phi thuế quan nhưng địa điểm cung cấp và tiêu dùng dịch vụ ở ngoài khu phi thuế quan như : cho thuê nhà, hội trường, văn phòng, khách sạn, kho bãi; dịch vụ vận chuyển, đưa đón người lao động.

b) Thuế suất 5% :

Áp dụng cho các hàng hóa, dịch vụ thiết yếu cho đời sống xã hội, nguyên liệu và các phương tiện phục vụ trực tiếp cho sản xuất trong các lãnh vực nông nghiệp, y tế, giáo dục, khoa học kỹ thuật nhằm thực hiện chính sách xã hội, khuyến khích đầu tư sản xuất, được quy định cụ thể như sau :

(1) Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt, không bao gồm các loại nước uống đóng chai, đóng bình và các loại nước giải khát khác thuộc diện áp dụng mức thuế suất 10%.

(2) Phân bón; quặng để sản xuất phân bón; thuốc phòng trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng.

(3) Thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác, bao gồm các loại đã qua chế biến hoặc chưa chế biến như cám, bã, khô dầu các loại, bột cá, bột xương và các loại thức ăn khác dùng cho gia súc, gia cầm và vật nuôi.

(4) Dịch vụ đào đắp, nạo vét kênh, mương, ao hồ phục vụ sản xuất nông nghiệp; nuôi trồng, chăm sóc, phòng trừ sâu bệnh cho cây trồng; sơ chế, bảo quản sản phẩm nông nghiệp (trừ trường hợp không chịu thuế GTGT trình bày ở Điểm 3, Mục 4.2.2 : Đối tượng chịu thuế GTGT).

(5) Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa qua chế biến hoặc chỉ qua sơ chế làm sạch, phơi, sấy khô, bóc vỏ, tách hạt, cắt lát, ướp muối, bảo quản lạnh và các hình thức bảo quản thông thường khác ở khâu kinh doanh thương mại.

(6) Mủ cao su sơ chế như mủ cờ rếp, mủ tờ, mủ bún, mủ cốm; nhựa thông thô; lưới, dây giềng và sợi để đan lưới đánh cá bao gồm

các loại lưới đánh cá, các loại sợi, dây giềng loại chuyên dùng để đan lưới đánh cá không phân biệt nguyên liệu sản xuất.

(7) Thực phẩm tươi sống; lâm sản chưa qua chế biến ở khâu kinh doanh thương mại, trừ gỗ, măng và các sản phẩm không chịu thuế GTGT trình bày ở Điểm 1, Mục 4.2.2 : Đối tượng chịu thuế GTGT.

Thực phẩm tươi sống gồm các loại thực phẩm chưa được làm chín hoặc chế biến thành sản phẩm khác, chỉ sơ chế dưới dạng làm sạch, bóc vỏ, cắt lát, đông lạnh, phơi khô mà qua sơ chế vẫn còn là thực phẩm tươi sống như thịt gia súc, gia cầm, tôm, cua, cá, và các sản phẩm thủy sản, hải sản khác.

Lâm sản chưa qua chế biến bao gồm các sản phẩm từ rừng tự nhiên khai thác thuộc nhóm : Song, mây, tre, nứa, luồng, nấm, mộc nhĩ; rễ, lá, hoa, cây làm thuốc, nhựa cây và các loại lâm sản khác.

(8) Đường; phụ phẩm trong sản xuất đường, bao gồm gỉ đường, bã mía, bã bùn.

(9) Sản phẩm bằng đay, cói, tre, song, mây, nứa, lá, rơm, vỏ dừa, sọ dừa, bèo tây và các sản phẩm thủ công khác sản xuất bằng nguyên liệu tận dụng từ nông nghiệp là các loại sản phẩm được sản xuất, chế biến từ nguyên liệu chính là đay, cói, tre, song, mây, nứa, lá.

(10) Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, bao gồm máy cày, máy bừa, máy cấy, máy gieo hạt, máy tuốt lúa, máy gặt, máy gặt đập liên hợp, máy thu hoạch sản phẩm nông nghiệp, máy hoặc bình bơm thuốc trừ sâu.

(11) Thiết bị, dụng cụ y tế gồm máy móc và dụng cụ chuyên dùng cho y tế như : Các loại máy soi, chiếu, chụp dùng để khám, chữa bệnh; các thiết bị, dụng cụ chuyên dùng để mổ, điều trị vết thương, ô tô cứu thương; dụng cụ đo huyết áp, tim, mạch, dụng cụ truyền máu; bơm kim tiêm; dụng cụ phòng tránh thai và các dụng cụ, thiết bị chuyên dùng cho y tế khác;

(12) Giáo cụ dùng để giảng dạy và học tập bao gồm các loại mô hình, hình vẽ, bảng, phấn, thước kẻ, com-pa và các loại thiết bị, dụng cụ chuyên dùng cho giảng dạy nghiên cứu, thí nghiệm khoa học

(13) Hoạt động văn hóa, triển lãm, thể dục, thể thao; biểu diễn nghệ thuật; sản xuất phim; nhập khẩu, phát hành và chiếu phim (trừ trường hợp không chịu thuế GTGT trình bày ở Điểm 15, Mục 4.2.2 : Đối tượng chịu thuế GTGT).

(14) Đồ chơi cho trẻ em; sách các loại (trừ sách không chịu thuế GTGT trình bày ở Điểm 15, Mục 4.2.2 : Đối tượng chịu thuế GTGT).

(15) Dịch vụ khoa học và công nghệ là các hoạt động phục vụ việc nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; các hoạt động liên quan đến sở hữu trí tuệ; các dịch vụ về thông tin, tư vấn, đào tạo, bồi dưỡng, phổ biến, ứng dụng tri thức khoa học và công nghệ và kinh nghiệm thực tiễn, không bao gồm trò chơi trực tuyến và dịch vụ giải trí trên Internet.

c) Thuế suất 10% :

Mức thuế suất 10% áp dụng cho tất cả hàng hóa, dịch vụ thông thường và các hàng hóa, dịch vụ không thiết yếu, không nằm trong diện chịu các mức thuế suất 0% hoặc 5%.

Mức thuế suất thuế GTGT được áp dụng thống nhất cho từng loại hàng hóa, dịch vụ ở các khâu nhập khẩu, sản xuất, gia công hay kinh doanh thương mại.

Cơ sở kinh doanh nhiều loại hàng hóa, dịch vụ có mức thuế suất GTGT khác nhau phải khai thuế GTGT theo từng mức thuế suất quy định đối với từng loại hàng hóa, dịch vụ; nếu cơ sở kinh doanh không xác định theo từng mức thuế suất thì phải tính và nộp thuế theo mức thuế suất cao nhất của hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở sản xuất, kinh doanh.

Ví dụ 4.20 : Hàng may mặc áp dụng thuế suất là 10% thì mặt hàng này ở khâu nhập khẩu, sản xuất, gia công hay kinh doanh thương mại đều áp dụng thuế suất 10%.

4.3.2 Phương pháp tính thuế GTGT

Thuế GTGT cơ sở kinh doanh phải nộp được tính theo một trong hai phương pháp : Phương pháp khấu trừ thuế và phương pháp tính

trực tiếp trên GTGT. Đối tượng áp dụng và việc xác định thuế phải nộp theo từng phương pháp cụ thể như sau :

4.3.2.1 Phương pháp khấu trừ thuế

a) Đối tượng áp dụng :

Áp dụng đối với cơ sở kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ và đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.

b) Xác định thuế GTGT phải nộp :

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \text{Thuế GTGT đầu ra} - \text{Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ}$$

Trong đó :

b1) Thuế GTGT đầu ra :

$$\text{Thuế GTGT đầu ra} = \text{Giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế bán ra} \times \text{Thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ đó}$$

Ví dụ 4.21 : Giá bán chưa thuế (giá tính thuế) của hàng hóa X là 100.000 đồng/sản phẩm, thuế suất thuế GTGT của hàng hóa X là 10%. Thuế GTGT đầu ra của 1 sản phẩm X là : 100.000 đồng x 10% = 10.000 đồng.

Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế khi bán hàng hóa, dịch vụ phải tính và thu thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ bán ra. Khi lập hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ, cơ sở kinh doanh phải ghi rõ giá bán chưa có thuế, thuế GTGT và tổng số tiền người mua phải thanh toán. Trường hợp hóa đơn chỉ ghi giá thanh toán (trừ trường hợp được phép dùng chứng từ đặc thù), không ghi giá chưa có thuế và thuế GTGT thì thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ bán ra phải tính trên giá thanh toán ghi trên hóa đơn, chứng từ.

Ví dụ 4.22 : Doanh nghiệp bán sắt, thép, giá bán chưa có thuế GTGT đối với sắt F6 là : 11.000.000 đồng/tấn; thuế GTGT 10% bằng

1.100.000 đồng/tấn, nhưng khi bán có một số hóa đơn doanh nghiệp chỉ ghi giá bán là 12.100.000 đồng/tấn thì thuế GTGT tính trên doanh số bán được xác định bằng : 12.100.000 đồng/tấn x 10% = 1.210.000 đồng/tấn thay vì tính trên giá chưa có thuế là 11.000.000 đồng/tấn.

Trường hợp hóa đơn ghi sai mức thuế suất thuế GTGT mà cơ sở kinh doanh chưa tự điều chỉnh, cơ quan thuế kiểm tra, phát hiện thì xử lý như sau : Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hóa đơn cao hơn thuế suất quy định thì phải kê khai, nộp thuế GTGT theo thuế suất đã ghi trên hóa; nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hóa đơn thấp hơn thuế suất quy định thì phải kê khai, nộp thuế GTGT theo thuế suất thuế GTGT quy định.

b2) Thuế GTGT đầu vào :

Thuế GTGT đầu vào bằng = tổng số thuế GTGT ghi trên hóa đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả TSCĐ) dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT, số thuế GTGT ghi trên chứng từ nộp thuế của hàng hóa nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài. Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào là loại dược dùng chứng từ đặc thù ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì cơ sở tính xác định giá không có thuế và thuế GTGT đầu vào.

Ví dụ 4.23 : Trong kỳ, Công ty A thanh toán dịch vụ đầu vào được tính khấu trừ là loại đặc thù, tổng giá thanh toán 110 triệu đồng (giá có thuế GTGT), dịch vụ này chịu thuế là 10%, số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ tính như sau :

$$\frac{110 \text{ triệu}}{1 + 10\%} \times 10\% = 10 \text{ triệu đồng}$$

Giá chưa có thuế là 100 triệu đồng, thuế GTGT là 10 triệu đồng.

Ví dụ 4.24 : Tại Công ty thương mai Z, trong kỳ tính thuế có các số liệu như sau :

- Mua 12.000 sản phẩm (sp) X của một cơ sở sản xuất với giá chưa thuế GTGT là 40.000 đồng/sản phẩm.

- Bán 10.000 sản phẩm X cho cửa hàng bách hóa với giá chưa thuế GTGT là 50.000 đồng/sản phẩm.
- Bán cho doanh nghiệp khu chế xuất 1.000 sản phẩm X với giá là 55.000 đồng/sản phẩm.
- Tính thuế GTGT phải nộp vào cuối kỳ của Công ty thương mại Z, biết rằng thuế suất thuế GTGT là 10%.

Bài giải :

- Mua 12.000 sản phẩm X, thuế GTGT đầu vào được khấu trừ là :

  12.000 sp x 40.000 đồng/sp x 10% = 48 (triệu đồng)

- Bán 10.000 sản phẩm X cho cửa hàng bách hóa, thuế GTGT đầu ra là :

  10.000 sp x 50.000 đồng/sp x 10% = 50 (triệu đồng)

- Bán 1.000 sản phẩm cho doanh nghiệp khu chế xuất, thuế GTGT đầu ra là :

  1.000 sp x 55.000 đồng/sp x 0% = 0 (triệu đồng)

Vậy :

Số thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra − Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Thuế GTGT phải nộp = 50 − 48 = 2 (triệu đồng)

Trường hợp hóa đơn ghi sai mức thuế suất thuế GTGT mà các cơ sở kinh doanh chưa tự điều chỉnh, cơ quan thuế kiểm tra, phát hiện thì xử lý như sau : Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hóa đơn mua vào cao hơn thuế suất quy định thì khấu trừ thuế đầu vào theo thuế suất quy định; trường hợp xác định được bên bán đã kê khai, nộp thuế theo đúng thuế suất ghi trên hóa đơn thì được khấu trừ thuế đầu vào theo thuế suất ghi trên hóa đơn nhưng phải có xác nhận của cơ quan thuế trực tiếp quản lý người bán; nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hóa đơn thấp hơn thuế suất quy định thì khấu trừ thuế đầu vào theo thuế suất ghi trên hóa đơn.

b3) Xác định thuế GTGT đầu vào được khấu trừ :

(1) Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT được khấu trừ toàn bộ.

(2) Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT thì chỉ được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ; trường hợp không hạch toán riêng được thì thuế đầu vào được khấu trừ theo tỷ lệ (%) giữa doanh số chịu thuế GTGT so với tổng doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra.

Ví dụ 4.25 : Trong kỳ tính thuế tại một doanh nghiệp sản xuất mặt hàng đạn súng để cung cấp cho Quốc phòng (mặt hàng không chịu thuế GTGT) và pháo hoa (mặt hàng chịu thuế GTGT) có chi phí mua một số loại nguyên vật liệu, nhiên liệu dùng chung cho sản xuất hai loại sản phẩm này với tổng giá trị vật tư mua vào chưa thuế GTGT là 2.000 triệu đồng, thuế GTGT 10% là 200 triệu đồng.

Doanh số bán chưa có thuế GTGT hàng hóa chịu thuế GTGT (pháo hoa) là 800 triệu đồng; doanh số bán của hàng hóa không chịu thuế GTGT (đạn súng) là 3.200 triệu đồng.

+ Trường hợp 1 : Doanh nghiệp không hạch toán riêng được vật tư dùng cho sản xuất từng loại sản phẩm là bao nhiêu thì thuế đầu vào của các vật tư này được tính khấu trừ như sau :

Xác định tỷ lệ doanh số hàng hóa chịu thuế GTGT trên tổng doanh số hàng bán ra :

800 triệu đồng / 4.000 triệu đồng = 20%

Thuế đầu vào được khấu trừ tương ứng với tỷ lệ (%) này là :

200 triệu đồng x 20 % = 40 triệu đồng

+ Trường hợp 2 : Doanh nghiệp hạch toán riêng được vật tư dùng cho sản xuất mặt hàng chịu thuế GTGT (pháo hoa) là 500 triệu đồng, vật tư dùng cho sản xuất mặt hàng không chịu thuế GTGT (đạn súng)

là 1.500 triệu đồng, thì thuế GTGT đầu vào được khấu trừ là 500 triệu đồng x 10% = 50 triệu đồng.

(3) Đối với thuế GTGT đầu vào của TSCĐ :

Thuế GTGT đầu vào của TSCĐ sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT và không chịu thuế GTGT thì được khấu trừ toàn bộ.

Thuế GTGT đầu vào của TSCĐ trong các trường hợp sau đây không được khấu trừ mà tính vào nguyên giá của TSCĐ : TSCĐ chuyên dùng phục vụ sản xuất vũ khí, khí tài phục vụ quốc phòng, an ninh; TSCĐ là nhà làm trụ sở văn phòng và các thiết bị chuyên dùng phục vụ hoạt động tín dụng của các tổ chức tín dụng, doanh nghiệp kinh doanh tái bảo hiểm, bảo hiểm nhân thọ, kinh doanh chứng khoán, các bệnh viện, trường học; tàu bay dân dụng, du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.

Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ hình thành TSCĐ của doanh nghiệp như nhà ăn ca, nhà nghỉ giữa ca, nhà ở miễn phí, phòng thay quần áo, nhà để xe, nhà vệ sinh, bể nước phục vụ cho người lao động làm việc trong khu vực sản xuất, kinh doanh và nhà ở, trạm y tế cho người lao động làm việc trong các khu công nghiệp được khấu trừ toàn bộ.

Tài sản cố định là ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ ô tô sử dụng vào kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn) có trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng thì số thuế GTGT đầu vào tương ứng với phần trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng không được khấu trừ.

(4) Cơ sở sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, nuôi trồng đánh bắt thuỷ, hải sản có tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán kết quả sản xuất kinh doanh tập trung có sử dụng sản phẩm ở các khâu sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp; nuôi trồng, đánh bắt thuỷ, hải sản làm nguyên liệu để tiếp tục sản xuất chế biến ra sản phẩm chịu thuế GTGT được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào phục vụ cho sản xuất kinh doanh ở tất cả các khâu đầu tư xây dựng cơ bản, sản xuất, chế biến. Trường

hợp cơ sở có bán hàng hóa là sản phẩm nông, lâm, thủy hải sản chưa qua chế biến hoặc mới qua sơ chế thông thường thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào được tính khấu trừ theo tỷ lệ (%) doanh số hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra.

(5) Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, TSCĐ mua vào bị tổn thất, bị hỏng do thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ không được khấu trừ.

(6) Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa mà doanh nghiệp sử dụng để khuyến mại, quảng cáo dưới các hình thức phục vụ cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì được khấu trừ.

(7) Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT được tính vào nguyên giá TSCĐ, giá trị nguyên vật liệu hoặc chi phí kinh doanh. Trừ các trường hợp :

- Thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh mua vào để sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại.
- Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển mỏ dầu khí được khấu trừ toàn bộ.

(8) Thuế GTGT đầu vào phát sinh trong tháng nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của tháng đó, không phân biệt đã xuất dùng hay còn để trong kho. Trường hợp cơ sở kinh doanh phát hiện số thuế GTGT đầu vào khi kê khai, khấu trừ còn sót hóa đơn hoặc chứng từ nộp thuế chưa kê khai, khấu trừ thì được kê khai, khấu trừ bổ sung; thời gian để kê khai, khấu trừ bổ sung tối đa là 6 tháng, kể từ tháng phát sinh hóa đơn, chứng từ bỏ sót.

Ví dụ 4.26 : Cơ sở kinh doanh A có 01 hóa đơn GTGT mua vào lập ngày 10/2/2009. Trong kỳ kê khai thuế tháng 2/2009, kế toán của cơ sở kinh doanh bỏ sót không kê khai hóa đơn này thì cơ sở kinh doanh A được kê khai và khấu trừ bổ sung tối đa là kỳ kê khai tháng 7/2009.

(9) Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, cơ sở kinh doanh được hạch toán vào chi phí để tính thuế TNDN hoặc vào tính vào nguyên giá TSCĐ.

(10) Văn phòng Tổng công ty, tập đoàn không trực tiếp hoạt động kinh doanh và các đơn vị hành chính sự nghiệp trực thuộc như : Bệnh viện, Trạm xá, Nhà nghỉ điều dưỡng, Viện, Trường đào tạo... không thuộc đối tượng nộp thuế GTGT thì không được khấu trừ hay hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ mua vào phục vụ cho hoạt động của các đơn vị này. Nếu các đơn vị này có hoạt động kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì phải đăng ký, kê khai nộp thuế GTGT riêng cho các hoạt động này.

Ví dụ 4.27 : Văn phòng Tổng công ty A không trực tiếp sản xuất, kinh doanh, sử dụng kinh phí do các cơ sở trực thuộc đóng góp để hoạt động nhưng Văn phòng Tổng công ty có cho thuê nhà (văn phòng) phần không sử dụng hết thì Văn phòng Tổng công ty phải hạch toán, kê khai nộp thuế riêng cho hoạt động cho thuê văn phòng. Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho hoạt động của Văn phòng Tổng công ty không được khấu trừ hay hoàn thuế. Văn phòng Tổng công ty phải sử dụng kinh phí nộp cấp trên để thanh toán.

b4) Điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào

b4.1) Có hóa đơn GTGT hợp pháp của hàng hóa, dịch vụ mua vào hoặc chứng từ nộp thuế GTGT khâu nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài (đối với các tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam).

b4.2) Có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ trường hợp tổng giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn dưới 20 triệu đồng theo giá đã có thuế GTGT. Nếu hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn trên 20 triệu đồng không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì không được khấu trừ và cơ sở kinh doanh kê khai vào mục riêng trong bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa, dịch vụ mua vào.

Đối với hàng hóa, dịch vụ mua trả chậm, trả góp có giá trị hàng hóa, dịch vụ mua trên 20 triệu đồng, cơ sở kinh doanh căn cứ vào hợp đồng mua hàng hóa, dịch vụ, hóa đơn GTGT và chứng từ thanh toán qua ngân hàng của hàng hóa, dịch vụ mua trả chậm, trả góp để kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào, đồng thời ghi rõ thời hạn thanh toán vào phần ghi chú trên bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa, dịch vụ mua vào. Trường hợp chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng do chưa đến thời điểm thanh toán theo hợp đồng, cơ sở kinh doanh vẫn được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào. Đến thời điểm thanh toán theo hợp đồng nếu không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào, cơ sở kinh doanh phải kê khai, điều chỉnh giảm số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ của giá trị hàng hóa không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

Ví dụ 4.28 : Tháng 1/2009, Công ty A mua một lô hàng của Công ty B để phục vụ sản xuất kinh doanh, tổng giá trị hợp đồng là 330 triệu đồng (bao gồm cả thuế GTGT theo thuế suất 10%), theo thỏa thuận trong hợp đồng đến tháng 5/2009 Công ty A mới thanh toán tiền hàng cho Công ty B.

Trong trường hợp này Công ty A được tạm kê khai thuế GTGT đầu vào vào kỳ kê khai của tháng 1/2009 là 30 triệu đồng. Đến thời hạn thanh toán tháng là 5/2009 Công ty A phải cung cấp chứng từ thanh toán qua ngân hàng có giá trị là 330 triệu đồng, nếu Công ty A không cung cấp được chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì số thuế GTGT đã tạm khấu trừ (30 triệu đồng) của tháng 1/2009 phải bị kê khai điều chỉnh giảm số thuế GTGT được khấu trừ vào kỳ kê khai tháng 5/2009.

Trường hợp đến thời điểm thanh toán là tháng 5/2009, Công ty A cung cấp được chứng từ thanh toán quan ngân hàng nhưng số tiền ghi trên chứng từ thanh toán này có giá trị 275 triệu đồng thì Công ty A chỉ được chấp nhận khấu trừ thuế GTGT 25 triệu đồng, đồng thời Công ty A phải điều chỉnh giảm số thuế GTGT được khấu trừ vào của kỳ kê khai tháng 5/2009 là 5 triệu đồng.

Hàng hóa, dịch vụ mua vào theo phương thức thanh toán bù trừ giữa giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào với giá trị hàng hóa bán ra, bù

trừ công nợ; thanh toán ủy quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng mà các phương thức thanh toán này được quy định cụ thể trong hợp đồng cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng. Khi kê khai hóa đơn thuế GTGT đầu vào, cơ sở kinh doanh ghi rõ phương thức thanh toán được quy định cụ thể trong hợp đồng vào phần ghi chú trên bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa, dịch vụ mua vào.

Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị trên 20 triệu đồng thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

b4.3) Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu để được khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT đầu vào phải có đủ điều kiện sau :

Hợp đồng bán hàng hóa, gia công hàng hóa, cung ứng dịch vụ cho tổ chức, cá nhân nước ngoài.

Tờ khai hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu có xác nhận đã xuất khẩu của cơ quan hải quan. Đối với cơ sở kinh doanh xuất khẩu sản phẩm phần mềm dưới các hình thức tài liệu, hồ sơ, cơ sở dữ liệu đóng gói cứng để được khấu trừ, hoàn thuế GTGT đầu vào, cơ sở kinh doanh phải đảm bảo thủ tục về tờ khai hải quan như đối với hàng hóa thông thường. Riêng các trường hợp sau không cần tờ khai hải quan : xuất khẩu dịch vụ, phần mềm qua phương tiện điện tử; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình của doanh nghiệp chế xuất; Cơ sở kinh doanh cung cấp điện, nước, văn phòng phẩm, hàng hóa phục vụ sinh hoạt hàng ngày của doanh nghiệp chế xuất.

Chứng từ thanh toán qua ngân hàng hoặc thanh toán được xem như thanh toán qua ngân hàng theo quy định.

Hóa đơn GTGT bán hàng hóa, dịch vụ hoặc hóa đơn đối với tiền công gia công của hàng hóa gia công.

b4.4) Hàng hóa được coi như xuất khẩu để được khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT đầu vào phải có đủ điều kiện sau :

Đối với hàng hóa gia công chuyển tiếp và các hoạt động đại lý mua, bán, gia công hàng hóa với nước ngoài : Hợp đồng gia công xuất

khẩu, trong đó ghi rõ cơ sở nhận hàng tại Việt Nam; Hóa đơn GTGT ghi rõ giá gia công và số lượng hàng gia công trả nước ngoài (theo giá quy định trong hợp đồng ký với nước ngoài) và tên cơ sở nhận hàng theo chỉ định của phía nước ngoài; Phiếu chuyển giao sản phẩm gia công chuyển tiếp có đủ xác nhận của bên giao, bên nhận và Hải quan quản lý hợp đồng gia công của bên giao, bên nhận; Chứng từ thanh toán qua Ngân hàng.

Ví dụ 4.29 : Công ty A ký hợp đồng gia công với nước ngoài 200.000 đôi đế giầy xuất khẩu. Giá gia công là 800 triệu đồng. Hợp đồng ghi rõ giao đế giầy cho Công ty B tại Việt Nam để sản xuất ra giầy hoàn chỉnh. Trường hợp này Công ty A thuộc đối tượng gia công hàng xuất khẩu chuyển tiếp. Khi lập chứng từ chuyển giao sản phẩm đế giầy cho Công ty B, Công ty A ghi rõ số lượng, chủng loại, quy cách sản phẩm đã giao, toàn bộ doanh thu gia công đế giầy 800 triệu đồng nhận được tính thuế GTGT là 0%.

Đối với hàng hóa gia công xuất khẩu tại chỗ và các hoạt động đại lý mua, bán, gia công hàng hóa với nước ngoài : Hợp đồng bán hàng hóa ký với nước ngoài, trong đó tên và địa chỉ của doanh nghiệp nhận hàng tại Việt Nam; Tờ khai hải quan hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ có xác nhận của cơ quan Hải quan.

Đối với hàng hóa, vật tư do doanh nghiệp Việt Nam xuất khẩu để thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài : Tờ khai hải quan hàng hóa xuất khẩu; Hợp đồng ủy thác xuất khẩu (trường hợp ủy thác xuất khẩu).

Đối với hàng hóa, vật tư do cơ sở kinh doanh trong nước bán cho doanh nghiệp Việt Nam để thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài và thực hiện giao hàng hóa tại nước ngoài theo Hợp đồng ký kết : Tờ khai hải quan hàng hóa xuất khẩu có xác nhận thực xuất của cơ quan hải quan; Hợp đồng mua bán ký giữa cơ sở kinh doanh trong nước và doanh nghiệp Việt Nam thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài; Hợp đồng ủy thác (trường hợp ủy thác xuất khẩu); Chứng từ thanh toán qua ngân hàng; Hóa đơn GTGT bán hàng hóa.

Cơ sở kinh doanh không được tính khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với trường hợp hóa đơn GTGT sử dụng không đúng quy định của

pháp luật như : hóa đơn GTGT không ghi thuế GTGT (trừ trường hợp đặc thù được dùng hóa đơn GTGT ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT); không ghi hoặc ghi không đúng một trong các chỉ tiêu như tên, địa chỉ, mã số thuế của người bán nên không xác định được người bán; hóa đơn, chứng từ nộp thuế GTGT giả, hóa đơn bị tẩy xóa, hóa đơn khống (không có hàng hóa, dịch vụ kèm theo); hóa đơn ghi giá trị không đúng giá trị thực tế của hàng hóa, dịch vụ mua, bán hoặc trao đổi.

4.3.2.2 Phương pháp tính thuế GTGT trực tiếp trên GTGT

a) Đối tượng áp dụng

Cá nhân, hộ kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không theo Luật Đầu tư và các tổ chức khác không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

Hoạt động kinh doanh mua bán, vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ.

Trường hợp cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế có hoạt động kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý và hoạt động chế tác sản phẩm vàng, bạc, đá quý thì phải hạch toán riêng được hoạt động kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý để áp dụng theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT.

b) Xác định thuế GTGT phải nộp :

Số thuế GTGT phải nộp	=	Giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế	x	Thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ đó

Trong đó :

GTGT của hàng hóa, dịch vụ	=	Giá thanh toán của hàng hóa, dịch vụ bán ra	–	Giá thanh toán của hàng hóa, dịch vụ mua vào tương ứng

b1) Giá thanh toán của hàng hóa, dịch vụ bán ra là giá thực tế bán ghi trên hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ, bao gồm cả thuế GTGT và các khoản phụ thu, phí thu thêm mà bên bán được hưởng, không phân biệt đã thu tiền hay chưa thu được tiền.

b2) Giá thanh toán của hàng hóa, dịch vụ mua vào được xác định bằng giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào hoặc nhập khẩu, đã có thuế GTGT dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT bán ra tương ứng.

b3) Giá trị gia tăng xác định đối với một số ngành nghề kinh doanh như sau :

Đối với hoạt động sản xuất, kinh doanh là số chênh lệch giữa doanh số bán với doanh số vật tư, hàng hóa, dịch vụ mua vào dùng cho sản xuất, kinh doanh.

Ví dụ 4.30 : Một cơ sở A sản xuất đồ gỗ, trong tháng bán được 150 sản phẩm, tổng doanh số bán là 25 triệu đồng. Giá trị vật tư, nguyên liệu mua ngoài để sản xuất 150 sản phẩm là 19 triệu đồng, trong đó : Nguyên liệu chính (gỗ) : 14 triệu; Vật liệu và dịch vụ mua ngoài khác : 5 triệu. Thuế suất thuế GTGT là 10%, thuế GTGT cơ sở A phải nộp được tính như sau :

+ GTGT của sản phẩm bán ra :

25 triệu đồng – 19 triệu đồng = 6 triệu đồng

+ Thuế GTGT phải nộp :

6 triệu đồng x 10% = 0,6 triệu đồng

Đối với xây dựng, lắp đặt là số chênh lệch giữa tiền thu về xây dựng, lắp đặt công trình, hạng mục công trình trừ (–) chi phí vật tư nguyên liệu, chi phí động lực, vận tải, dịch vụ và chi phí khác mua ngoài để phục vụ cho hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình, hạng mục công trình.

Đối với hoạt động vận tải là số chênh lệch giữa tiền thu cước vận tải, bốc xếp trừ (–) chi phí xăng dầu, phụ tùng thay thế và chi phí khác mua ngoài dùng cho hoạt động vận tải.

Đối với hoạt động kinh doanh ăn uống là số chênh lệch giữa tiền thu về bán hàng ăn uống, tiền phục vụ và các khoản thu khác trừ (–) giá vốn hàng hóa, dịch vụ mua ngoài dùng cho kinh doanh ăn uống.

Đối với hoạt động kinh doanh vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ, GTGT là số chênh lệch giữa doanh số bán ra vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ trừ (–) giá vốn của vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ bán ra.

Đối với cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế có kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ áp dụng phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, cơ sở phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào để kê khai thuế GTGT phải nộp của hàng hóa, dịch vụ theo từng hoạt động kinh doanh và phương pháp tính thuế riêng. Trường hợp không hạch toán được riêng thì được xác định phân bổ thuế GTGT đầu vào được khấu trừ tương ứng với tỷ lệ doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế trên tổng doanh thu bán hàng phát sinh trong kỳ.

Đối với các hoạt động kinh doanh khác là số chênh lệch giữa tiền thu về hoạt động kinh doanh trừ (–) giá vốn của hàng hóa, dịch vụ mua ngoài để thực hiện hoạt động kinh doanh đó.

c) Đối với cơ sở kinh doanh bán hàng hóa, dịch vụ có đầy đủ hóa đơn của hàng hóa, dịch vụ bán ra hoặc có đủ điều kiện xác định được đúng doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ như hợp đồng và chứng từ thanh toán nhưng không có đủ hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ đầu vào thì GTGT được xác định bằng doanh thu nhân (x) với tỷ lệ (%) GTGT tính trên doanh thu như sau : Thương mại (phân phối, cung cấp hàng hoá) là 10%; Dịch vụ, xây dựng (trừ xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu) là 50%; Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hóa, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu là 30%.

d) Đối với các hoạt động kinh doanh, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật thì nộp thuế theo tỷ lệ (%) GTGT do Bộ Tài chính quy định.

4.4 HÓA ĐƠN, CHỨNG TỪ MUA BÁN HÀNG HÓA, DỊCH VỤ

Cơ sở kinh doanh khi mua, bán hàng hóa, dịch vụ phải thực hiện chế độ hóa đơn, chứng từ theo quy định của Pháp luật.

(1) Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế khi bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ phải sử dụng hóa đơn GTGT. Khi lập hóa đơn, cơ sở kinh doanh phải ghi đầy đủ, đúng các yếu tố quy định trên hóa đơn. Đối với hóa đơn GTGT phải ghi rõ giá bán chưa có thuế GTGT, phụ thu và phí tính ngoài giá bán (nếu có), thuế GTGT, tổng giá thanh toán đã có thuế; nếu không ghi tách riêng giá bán chưa có thuế và thuế GTGT, chỉ ghi chung giá thanh toán thì thuế GTGT đầu ra phải tính trên giá thanh toán, trừ trường hợp sử dụng chứng từ đặc thù.

Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT khi bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ phải sử dụng hóa đơn bán hàng.

(2) Cơ sở sản xuất, kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế bán hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT; bán cho đối tượng được miễn thuế GTGT; bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ phải sử dụng hóa đơn GTGT. Trên hóa đơn GTGT chỉ ghi dòng giá bán là giá không có thuế GTGT, dòng thuế suất, số thuế GTGT không ghi và gạch bỏ. Trường hợp bán hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, đối tượng được miễn thuế GTGT, hóa đơn ghi rõ là hàng hóa không chịu thuế GTGT hoặc hàng hóa bán cho đối tượng được miễn thuế GTGT.

(3) Cơ sở kinh doanh xuất nhập khẩu là đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế nhận nhập khẩu hàng hóa ủy thác cho các cơ sở khác, khi trả hàng cơ sở nhận ủy thác lập chứng từ như sau :

- Trường hợp cơ sở nhận nhập khẩu ủy thác đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu, cơ sở lập hóa đơn GTGT để cơ sở đi ủy thác nhập khẩu làm căn cứ kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với hàng hóa ủy thác nhập khẩu.

- Trường hợp cơ sở nhận nhập khẩu ủy thác chưa nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu, khi xuất trả hàng nhập khẩu ủy thác, cơ sở lập phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ do Bộ Tài chính (Tổng cục Thuế) phát hành kèm theo lệnh điều động nội bộ làm chứng từ lưu thông hàng hóa trên thị trường. Sau khi đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu cho hàng hóa nhập khẩu ủy thác, cơ sở mới lập hóa đơn theo quy định trên.
- Hóa đơn GTGT xuất trả hàng nhập khẩu ủy thác ghi :
    - Giá bán chưa có thuế GTGT bao gồm : giá trị hàng hóa thực tế nhập khẩu theo giá tính thuế nhập khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt và các khoản phải nộp theo chế độ quy định ở khâu nhập khẩu (nếu có).
    - Thuế suất thuế GTGT và tiền thuế GTGT ghi theo Thông báo nộp thuế của cơ quan Hải quan.
    - Tổng cộng tiền thanh toán.
- Cơ sở nhận nhập khẩu ủy thác lập hóa đơn GTGT riêng để thanh toán tiền hoa hồng ủy thác nhập khẩu.

(4) Cơ sở sản xuất kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế có hàng hóa xuất khẩu (kể cả cơ sở gia công hàng hóa xuất khẩu), thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, khi xuất khẩu hàng hóa sử dụng hóa đơn GTGT.

- Khi xuất hàng hóa để vận chuyển đến cửa khẩu hay đến nơi làm thủ tục xuất khẩu, nếu chưa có căn cứ để lập hóa đơn GTGT cơ sở sử dụng Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ do Bộ Tài chính (Tổng cục Thuế) phát hành kèm theo Lệnh điều động nội bộ làm chứng từ lưu thông hàng hóa trên thị trường. Sau khi làm xong thủ tục cho hàng hóa xuất khẩu, cơ sở lập hóa đơn GTGT cho hàng hóa xuất khẩu.
- Trường hợp ủy thác xuất khẩu hàng hóa (kể cả trường hợp ủy thác xuất khẩu hàng hóa gia công cho các cơ sở khác), khi xuất hàng giao cho cơ sở nhận ủy thác, cơ sở đi ủy thác sử dụng Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ do Bộ Tài chính (Tổng

cục Thuế) phát hành kèm theo Lệnh điều động nội bộ. Khi hàng hóa đã thực xuất khẩu có xác nhận của cơ quan Hải quan, căn cứ vào các chứng từ đối chiếu, xác nhận về số lượng, giá trị hàng hóa thực tế xuất khẩu của cơ sở nhận ủy thác xuất khẩu, cơ sở có hàng hóa ủy thác xuất khẩu lập hóa đơn GTGT để kê khai nộp thuế, hoàn thuế GTGT. Trường hợp này cơ sở kinh doanh xuất khẩu phải lưu liên 2 tại doanh nghiệp. Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu đăng ký với cơ quan Thuế tự in và phát hành hóa đơn sử dụng cho hàng hóa xuất khẩu để xuất cho khách hàng nước ngoài, thì cơ sở kinh doanh xuất khẩu sử dụng hóa đơn tự in để kê khai nộp thuế hoàn thuế.

(5) Sử dụng hóa đơn, chứng từ đối với hàng hóa, dịch vụ khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu, cho, biếu, tặng và tiêu dùng nội bộ :

Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu phục vụ cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ (sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu theo quy định của pháp luật thương mại về hoạt động xúc tiến thương mại) thì phải lập hóa đơn GTGT, trên hóa đơn ghi tên và số lượng hàng hóa, ghi rõ là hàng khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu không thu tiền; dòng thuế suất, thuế GTGT không ghi, gạch chéo.

Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để cho, biếu, tặng, trao đổi, trả thay lương cho người lao động và tiêu dùng nội bộ thì phải lập hóa đơn GTGT (hoặc hóa đơn bán hàng), trên hóa đơn ghi đầy đủ các chỉ tiêu và tính thuế GTGT như hóa đơn xuất bán hàng hóa, dịch vụ cho khách hàng.

Đối với cơ sở có sử dụng hàng hóa, dịch vụ tiêu dùng nội bộ không phục vụ cho sản xuất kinh doanh như vận tải, hàng không, đường sắt, bưu chính viễn thông không phải tính thuế GTGT đầu ra, cơ sở phải có quy định rõ đối tượng và mức khống chế hàng hóa dịch vụ sử dụng nội bộ, được cơ quan có thẩm quyền chấp nhận bằng văn bản.

(6) Hàng hóa, dịch vụ có giảm giá thì trên hóa đơn ghi giá bán đã giảm, thuế GTGT, tổng giá thanh toán đã có thuế GTGT. Nếu việc giảm giá áp dụng căn cứ vào số lượng, doanh số hàng hóa, dịch vụ thực tế mua đạt mức nhất định thì số tiền giảm giá của hàng hóa đã bán

được tính điều chỉnh trên hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ của lần mua cuối cùng hoặc kỳ tiếp sau. Trên hóa đơn phải ghi rõ số hóa đơn được giảm giá và số tiền được giảm giá.

(7) Các cơ sở sản xuất, kinh doanh xuất điều chuyển hàng hóa cho các cơ sở hạch toán phụ thuộc như các chi nhánh, cửa hàng ở khác địa phương (tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương) để bán hoặc xuất điều chuyển giữa các chi nhánh, đơn vị phụ thuộc với nhau; xuất hàng hóa cho cơ sở nhận làm đại lý bán đúng giá, hưởng hoa hồng, căn cứ vào phương thức tổ chức kinh doanh và hạch toán kế toán, cơ sở có thể lựa chọn một trong hai cách sử dụng hóa đơn, chứng từ như sau :

- Sử dụng hóa đơn GTGT để làm căn cứ thanh toán và kê khai nộp thuế GTGT ở từng đơn vị và từng khâu độc lập với nhau.
- Sử dụng Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo Lệnh điều động nội bộ; Sử dụng Phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý theo quy định đối với hàng hóa xuất cho cơ sở làm đại lý kèm theo Lệnh điều động nội bộ.

Cơ sở hạch toán phụ thuộc, chi nhánh, cửa hàng, cơ sở nhận làm đại lý bán hàng khi bán hàng phải lập hóa đơn theo quy định giao cho người mua, đồng thời lập Bảng kê hàng hóa bán ra gửi về cơ sở có hàng hóa điều chuyển hoặc cơ sở có hàng hóa gửi bán (gọi chung là cơ sở giao hàng) để cơ sở giao hàng lập hóa đơn GTGT cho hàng hóa thực tế tiêu thụ giao cho cơ sở hạch toán phụ thuộc, chi nhánh, cửa hàng, cở sở nhận làm đại lý bán hàng.

Trường hợp cơ sở có số lượng và doanh số hàng hóa bán ra lớn, Bảng kê có thể lập cho 05 ngày hay 10 ngày một lần và theo từng nhóm thuế suất.

Cơ sở hạch toán phụ thuộc, chi nhánh, cửa hàng, cơ sở nhận làm đại lý bán hàng thực hiện kê khai nộp thuế GTGT đối với số hàng xuất bán cho người mua và được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào theo hóa đơn GTGT của cơ sở giao hàng xuất cho.

(8) Cơ sở kinh doanh làm đại lý thu mua hàng hóa theo các hình thức khi trả hàng hóa cho cơ sở ủy thác thu mua phải lập hóa đơn cho hàng hóa thu mua đại lý và hoa hồng được hưởng (nếu có).

(9) Cơ sở kinh doanh mua hàng hóa, người bán đã xuất hóa đơn, người mua đã nhận hàng, nhưng sau đó người mua phát hiện hàng hóa không đúng quy cách, chất lượng phải trả lại toàn bộ hay một phần hàng hóa, khi xuất hàng trả lại cho người bán, cơ sở phải lập hóa đơn, trên hóa đơn ghi rõ hàng hóa trả lại người bán do không đúng quy cách, chất lượng, tiền thuế GTGT. Hóa đơn này là căn cứ để bên bán điều chỉnh doanh số bán, số thuế GTGT đầu ra; bên mua điều chỉnh doanh số mua, số thuế GTGT đầu vào.

Trường hợp người mua là đối tượng không có hóa đơn, khi trả lại hàng hóa, bên mua và bên bán phải lập biên bản hoặc thỏa thuận bằng văn bản ghi rõ loại hàng hóa, số lượng, giá trị chưa có thuế GTGT, tiền thuế GTGT, lý do trả hàng kèm theo hóa đơn gửi cho bên bán. Biên bản này được lưu giữ cùng với hóa đơn bán hàng để làm căn cứ điều chỉnh kê khai doanh số bán, thuế GTGT của bên bán.

Trường hợp người bán đã xuất hàng và lập hóa đơn, người mua chưa nhận hàng nhưng phát hiện hàng hóa không đúng quy cách, chất lượng phải hoàn trả lại toàn bộ hàng hóa, hoặc một phần hàng hóa, khi trả lại hàng bên mua và bên bán phải lập biên bản ghi rõ loại hàng hóa, số lượng, giá trị chưa có thuế GTGT, tiền thuế GTGT, lý do trả hàng kèm theo hóa đơn để gửi trả bên bán để bên bán lập lại hóa đơn GTGT cho số lượng hàng hóa đã nhận và làm căn cứ bên bán điều chỉnh doanh số bán và thuế GTGT đầu ra.

(10) Cơ sở kinh doanh đã xuất bán, cung ứng hàng hóa, dịch vụ và lập hóa đơn do hàng hóa, dịch vụ không đảm bảo chất lượng, quy cách, kiểu dáng hoặc ghi sai thuế suất phải điều chỉnh (tăng, giảm) giá bán, điều chỉnh thuế suất thuế GTGT thì bên bán và bên mua phải lập biên bản ghi rõ số lượng, quy cách hàng hóa, mức giá tăng (giảm) theo hóa đơn bán hàng (số ký hiệu, ngày, tháng của hóa đơn, thời gian), lý do tăng (giảm) giá, lý do điều chỉnh thuế suất đồng thời bên bán lập hóa đơn điều chỉnh mức giá được điều chỉnh. Hóa đơn ghi rõ điều chỉnh (tăng, giảm) giá bán, (không được ghi số âm (–)), thuế GTGT cho hàng hóa, dịch vụ tại hóa đơn số, ký hiệu... Căn cứ vào hóa đơn điều chỉnh, bên bán và bên mua kê khai điều chỉnh doanh số mua, bán, thuế đầu ra, đầu vào. Trường hợp thuế suất ghi trên hóa đơn bán ra cao hơn

thuế suất quy định, nếu không xác định được người mua thì không được lập hóa đơn điều chỉnh thuế GTGT.

(11) Cơ sở kinh doanh xuất hàng hóa bán lưu động sử dụng Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo Lệnh điều động nội bộ, khi bán hàng cơ sở lập hóa dơn theo quy định.

(12) Cơ sở kinh doanh trực tiếp bán lẻ hàng hóa, cung ứng dịch vụ có giá trị thấp dưới mức quy định không phải lập hóa đơn, nếu người mua yêu cầu cung cấp hóa đơn thì phải lập hóa đơn theo quy định, trường hợp không lập hóa đơn thì phải lập Bảng kê bán lẻ. Cuối ngày cơ sở kinh doanh căn cứ Bảng kê bán lẻ để lập hóa đơn làm căn cứ tính thuế.

(13) Cơ sở xây dựng có công trình xây dựng, lắp đặt mà thời gian thực hiện dài, việc thanh toán tiền thực hiện theo tiến độ hoặc theo khối lượng công việc hoàn thành bàn giao, phải lập hóa đơn thanh toán khối lượng xây lắp bàn giao. Hóa đơn GTGT phải ghi rõ doanh thu chưa có thuế và thuế GTGT. Khi duyệt quyết toán giá trị công trình XDCB có điều chỉnh giá trị khối lượng xây dựng phải thanh toán thì lập hóa đơn, chứng từ điều chỉnh giá trị công trình phải thanh toán.

(14) Cơ sở kinh doanh được Nhà nước giao đất, cho thuê đất để đầu tư xây dựng nhà để bán, cho thuê; đầu tư cơ sở hạ tầng để bán, cho thuê; dịch vụ vận tải; dịch vụ du lịch lữ hành quốc tế thì lập hóa đơn như sau :

- Dòng giá bán ghi giá bán nhà, cơ sở hạ tầng (trên hóa đơn ghi tách riêng giá bán nhà và giá đất hoặc giá thuê đất, giá cho thuê cơ sở hạ tầng); doanh thu về vận tải; doanh thu du lịch lữ hành trọn gói chưa có thuế GTGT.
- Dòng giá tính thuế GTGT đối với bán nhà, cơ sở hạ tầng không bao gồm giá đất hoặc giá thuê đất; doanh thu vận tải; doanh thu du lịch đã trừ các chi phí phát sinh ở nước ngoài như ăn, ở, cước vận chuyển.
- Dòng thuế suất, tiền thuế GTGT, giá thanh toán ghi theo quy định.

Trường hợp cơ sở kinh doanh bất động sản, xây dựng cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng có thực hiện thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng thì khi thu tiền, cơ sở kinh doanh phải lập hóa đơn GTGT. Trên hóa đơn ghi rõ số tiền thu, giá đất được giảm trừ trong doanh thu tính thuế GTGT, thuế suất thuế GTGT, số thuế GTGT. Giá đất được trừ tính theo tỷ lệ (%) của số tiền thu theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng với giá đất được tính trừ tại thời điểm chuyển nhượng (thời điểm thu tiền lần đầu theo tiến độ) theo quy định.

(15) Cơ sở cho thuê tài chính cho thuê tài sản thuộc đối tượng chịu thuế GTGT phải lập hóa đơn theo quy định như sau :

Cơ sở hoạt động cho thuê tài chính cho thuê tài sản thuộc đối tượng chịu thuế GTGT phải có hóa đơn GTGT (đối với tài sản mua trong nước) hoặc chứng từ nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu (đối với tài sản nhập khẩu); tổng số tiền thuế GTGT ghi trên hóa đơn cho thuê tài chính phải khớp với số tiền thuế GTGT ghi trên hóa đơn GTGT (hoặc chứng từ nộp thuế GTGT khâu nhập khẩu).

Các trường hợp tài sản mua để cho thuê không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, không có hóa đơn GTGT hoặc chứng từ nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu thì không được ghi thuế GTGT trên hóa đơn.

Khi thuế GTGT của tài sản thuê mua tài chính đã được khấu trừ hết và chuyển giao quyền sở hữu tài sản cho cơ sở đi thuê, bên cho thuê thực hiện chuyển cho cơ sở thuê toàn bộ hồ sơ về nguồn gốc tài sản theo quy định của pháp luật.

Các cơ sở kinh doanh dịch vụ cho thuê tài chính không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với dịch vụ cho thuê tài chính. Cơ sở phải kê khai, tính thuế đối với các tài sản cho đơn vị khác thuê mua tài chính thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo hóa đơn được lập.

Cơ sở kinh doanh dịch vụ cho thuê tài chính không phải nộp Tờ khai thuế GTGT đối với dịch vụ cho thuê tài chính, mà chỉ nộp Bảng kê hóa đơn hàng hóa, dịch vụ bán ra và Bảng kê hóa đơn hàng hóa, dịch vụ mua vào, trong đó chỉ tiêu thuế GTGT mua vào chỉ ghi tiền thuế GTGT của tài sản cho thuê phân bổ phù hợp với hóa đơn GTGT

lập cho doanh thu của dịch vụ cho thuê tài chính trong kỳ kê khai. Cơ sở nộp thuế phải nộp hồ sơ khai thuế đối với các tài sản cho đơn vị khác thuê mua tài chính.

Trường hợp bên thuê không thực hiện hợp đồng dẫn đến bên cho thuê phải thu hồi tài sản, bên cho thuê phải thông báo cho bên đi thuê và xác định rõ số thuế GTGT đã trả, số thuế GTGT chưa trả. Khi bên cho thuê tiếp tục cho đơn vị khác thuê thì số thuế GTGT chưa thu đủ, cơ sở cho thuê tính để thu tiếp theo hợp đồng mới.

Trường hợp tài sản cho thuê một thời gian, cơ sở cho thuê bán lại cho cơ sở đi thuê hoặc cơ sở khác thì cơ sở cho thuê phải tính thuế GTGT cho tài sản bán, lập hóa đơn GTGT, cơ sở chỉ được khấu trừ thuế GTGT đầu vào của tài sản chưa thu đủ.

Trường hợp bên cho thuê và bên đi thuê cùng bỏ vốn mua tài sản, bên cho thuê chỉ thu tiền thuê (vốn và lãi) tương ứng với số vốn bỏ ra thì hóa đơn mua tài sản cho thuê do cơ sở cho thuê quản lý đến khi chuyển quyền sở hữu tài sản cho bên đi thuê. Số thuế GTGT tương ứng với số vốn bên cho thuê bỏ ra được tính vào hóa đơn thu tiền lần đầu.

Trường hợp hợp đồng cho thuê tài chính đã thực hiện xong, số thuế GTGT đã được bên đi thuê trả hết, hai bên thỏa thuận thuê tiếp thì hóa đơn lập cho doanh thu lần sau không tính thuế GTGT.

(16) Cơ sở kinh doanh ngoại tệ có hoạt động mua, bán ngoại tệ phát sinh ở nước ngoài, cơ sở lập Bảng kê chi tiết doanh số mua bán theo từng loại ngoại tệ. Cơ sở phải lưu giữ các chứng từ giao dịch với bên mua, bán ở nước ngoài theo đúng pháp luật về kế toán. Các hoạt động mua, bán ngoại tệ phát sinh ở trong nước phải lập hóa đơn theo quy định.

(17) Cơ sở kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý nếu mua của cá nhân không kinh doanh, không có hóa đơn thì lập Bảng kê hàng hóa mua vào.

(18) Các doanh nghiệp chế xuất khi bán hàng hóa, dịch vụ sử dụng hóa đơn bán hàng (hoặc hóa đơn tự phát hành) theo quy định.

(19) Hóa đơn, chứng từ đối với tài sản góp vốn, tài sản điều chuyển được thực hiện như sau :

Bên có tài sản góp vốn là cá nhân, tổ chức không kinh doanh :

- Trường hợp cá nhân, tổ chức không kinh doanh có góp vốn bằng tài sản vào công ty TNHH, công ty CP thì chứng từ đối với tài sản góp vốn là biên bản chứng nhận góp vốn, biên bản giao nhận tài sản. Trường hợp tài sản góp vốn là tài sản mới mua, chưa sử dụng, có hóa đơn hợp pháp được hội đồng giao nhận vốn góp chấp nhận thì trị giá vốn góp được xác định theo trị giá ghi trên hóa đơn bao gồm cả thuế GTGT; Bên nhận vốn góp được kê khai khấu trừ thuế GTGT ghi trên hóa đơn mua tài sản của bên góp vốn.
- Trường hợp cá nhân dùng tài san thuộc sở hữu của mình, giá trị quyền sử dụng đất để thành lập doanh nghiệp tư nhân, văn phòng luật sư thì không phải làm thủ tục chuyển quyền sở hữu tài sản, chuyển quyền sử dụng đất cho doanh nghiệp tư nhân, trường hợp không có chứng từ hợp pháp chứng minh giá vốn của tài sản thì phải có văn bản định giá tài sản của tổ chức định giá theo quy định của pháp luật để làm cơ sở hạch toán giá trị TSCĐ.

Bên có tài sản góp vốn, có tài sản điều chuyển là cơ sở kinh doanh :

- Tài sản góp vốn vào doanh nghiệp phải có : biên bản góp vốn sản xuất kinh doanh, hợp đồng liên doanh, liên kết; biên ban định giá tài sản của Hội đồng giao nhận vốn góp của các bên góp vốn (hoặc văn bản định giá của tổ chức có chức năng định giá theo quy định của pháp luật), kèm theo bộ hồ sơ về nguồn gốc tài sản.
- Tài sản điều chuyển giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc trong cơ sở kinh doanh; tài sản điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp thì cơ sở kinh doanh có tài sản điều chuyển phải có lệnh điều chuyển tài sản, kèm theo bộ hồ sơ nguồn gốc tài sản và không phải xuất hóa đơn.

- Trường hợp tài sản điều chuyển giữa các đơn vị hạch toán độc lập hoặc giữa các đơn vị thành viên có tư cách pháp nhân đầy đủ trong cùng một cơ sở kinh doanh thì cơ sở kinh doanh có tài sản điều chuyển phải xuất hóa đơn GTGT và kê khai, nộp thuế GTGT theo quy định.

(20) Đối với cơ sở kinh doanh nhận tiền hỗ trợ của các cơ sở kinh doanh khác thì khi nhận tiền cơ sở kinh doanh lập chứng từ thu và xác định là khoản thu nhập khác để kê khai, nộp thuế TNDN theo quy định. Đối với cơ sở kinh doanh chi tiền hỗ trợ, căn cứ mục đích hỗ trợ đã được ghi trong hợp đồng hỗ trợ để lập chứng từ chi tiền.

(21) Đối với cơ sở kinh doanh xuất hàng hóa dưới các hình thức cho, vay, mượn hoặc hoàn trả hàng hóa thì phải viết hóa đơn GTGT theo quy định như trường hợp mua, bán hàng hóa thông thường.

4.5 HOÀN THUẾ GTGT

Đối tượng và trường hợp được hoàn thuế GTGT được quy định như sau :

(1) Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn thuế GTGT nếu trong 3 tháng liên tục trở lên có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết.

Ví dụ 4.31 : Doanh nghiệp A kê khai thuế GTGT có số thuế GTGT đầu vào, đầu ra như sau :

(Đơn vị tính : Triệu đồng)

Tháng kê khai thuế	Thuế đầu vào được khấu trừ trong tháng	Thuế đầu ra phát sinh trong tháng	Thuế phải nộp	Luỹ kế số thuế đầu vào chưa khấu trừ
Tháng 12/2008	200	100	– 100	– 100
Tháng 1/2009	300	350	+ 50	– 50
Tháng 2/2009	300	200	– 100	– 150

Như vậy : Doanh nghiệp A lũy kế 3 tháng liên tục có số thuế đầu vào lớn hơn thuế đầu ra. Doanh nghiệp A thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT với số thuế là 150 triệu đồng.

(2) Cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư đã đăng ký kinh doanh, đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, hoặc dự án tìm kiếm thăm dò và phát triển mỏ dầu khí đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, nếu thời gian đầu tư từ 01 năm trở lên thì được hoàn thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho đầu tư theo từng năm. Trường hợp, nếu số thuế GTGT lũy kế của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư từ 200 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT.

(3) Cơ sở kinh doanh đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới, đang trong giai đoạn đầu tư thì cơ sở kinh doanh phải kê khai bù trừ số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho dự án đầu tư mới cùng với việc kê khai thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Sau khi bù trừ nếu có số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ hết từ 200 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

(4) Cơ sở kinh doanh trong tháng có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu nếu thuế GTGT đầu vào của hàng hóa xuất khẩu phát sinh trong tháng chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên thì được xét hoàn thuế theo tháng. Cơ sở kinh doanh trong tháng vừa có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vừa có hàng hóa, dịch vụ bán trong nước, có số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu phát sinh trong tháng chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên, nhưng sau khi bù trừ với số thuế GTGT đầu ra của hàng hóa, dịch vụ bán trong nước, nếu số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ nhỏ hơn 200 triệu đồng thì cơ sở kinh doanh không được xét hoàn thuế theo tháng.

(5) Cơ sở kinh doanh quyết toán thuế khi chia, tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi sở hữu; giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp Nhà nước có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết hoặc có số thuế GTGT nộp thừa.

(6) Hoàn thuế GTGT đối với các chương trình, dự án sử dụng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA) không hoàn lại hoặc viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân dạo :

- Đối với dự án sử dụng vốn ODA không hoàn lại : chủ chương trình, dự án hoặc nhà thầu chính, tổ chức do phía nhà tài trợ nước ngoài chỉ định việc quản lý chương trình, dự án được hoàn lại số thuế GTGT đã trả đối với hàng hóa, dịch vụ mua ở Việt Nam để sử dụng cho chương trình, dự án.
- Tổ chức ở Việt Nam sử dụng tiền viện trợ nhân đạo của tổ chức, cá nhân nước ngoài để mua hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho chương trình, dự án viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo tại Việt Nam thì được hoàn thuế GTGT đã trả của hàng hóa, dịch vụ đó.

Ví dụ 4.32 : Hội chữ thập đỏ được Tổ chức quốc tế viện trợ tiền để mua hàng viện trợ nhân đạo cho nhân dân các tỉnh bị thiên tai là 200 triệu đồng. Giá trị hàng mua chưa có thuế là 200 triệu đồng, thuế GTGT là 20 triệu đồng. Hội chữ thập đỏ sẽ được hoàn thuế theo quy định là 20 triệu đồng.

(7) Đối tượng được hưởng ưu đãi miễn trừ ngoại giao theo quy định của Pháp lệnh về Ưu đãi miễn trừ ngoại giao mua hàng hóa, dịch vụ tại Việt Nam để sử dụng được hoàn thuế GTGT đã trả ghi trên hóa đơn GTGT hoặc trên chứng từ thanh toán ghi giá thanh toán đã có thuế GTGT.

(8) Cơ sở kinh doanh có quyết định xử lý hoàn thuế của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

Các cơ sở kinh doanh, tổ chức thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT phải là cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ, cơ sở kinh doanh đã lập hồ sơ đề nghị hoàn thuế thì không được kết chuyển số thuế đầu vào đã đề nghị hoàn thuế vào số thuế được khấu trừ của tháng tiếp sau thời gian đã lập hồ sơ hoàn thuế.

Phần đăng ký thuế; nộp thuế; khai thuế, quyết toán thuế được trình bày ở chương 9 : Quản lý thuế và xử lý vi phạm pháp luật về thuế.

Phụ lục :

CÁCH VIẾT HÓA ĐƠN (Một số Hóa đơn mẫu)

Ví dụ 4.33 : Cách ghi Hóa đơn GTGT.

HÓA ĐƠN (GTGT)

18 ... 02 ... 20xx

Ký hiệu . AA/98
Số 000001

Cty TNHH Rạng Đông
1 - Ngô Quyền Hà Nội
MST : 0100000000

Ông Nguyễn Văn A
Công ty TNHH ABC
6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp 0071000616353
CK 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

			Số lượng		
	Sản phẩm A	Kg	100	10.000	1.000.000

1.000.000
10 100.000
1.000.000

Một triệu một trăm ngàn đồng

Ví dụ 4.34 : Cách ghi Hóa đơn bán hàng.

HOÁ ĐƠN BÁN HÀNG
THÔNG THƯỜNG
Liên 2: Giao khách hàng

Mẫu số: 02 GTTT-3LL
AS/2006N
0056395

Ngày 18 tháng 02 năm 200...

CỤC THUẾ TP.HỒ CHÍ MINH
140 Nguyễn Thị Minh Khai - Q 3

Đơn vị bán hàng:
Địa chỉ:
Số tài khoản:
Điện thoại: MS:

Họ tên người mua hàng: Ông Nguyễn Văn A
Tên đơn vị: Công ty TNHH ABC
Địa chỉ: 6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp
Số tài khoản: 0071000616353
Hình thức thanh toán: CK MS: 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

STT	Tên hàng hoá, dịch vụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
A	B	C	1	2	3=1x2
	Sản phẩm B	Kg	100	10.000	1.000.000

Cộng tiền bán hàng hóa, dịch vụ: 1.000.000
Số tiền viết bằng chữ: Một triệu đồng chẵn

Người mua hàng	Người bán hàng	Thủ trưởng đơn vị
(Ký, ghi rõ họ tên)	*(Ký, ghi rõ họ tên)*	*(Ký, đóng dấu, ghi rõ họ tên)*

(Cần kiểm tra, đối chiếu khi lập, giao, nhận hóa đơn)

Ví dụ 4.35 : Cách ghi Hóa đơn hàng hóa không thuộc diện chịu thuế GTGT.

HÓA ĐƠN (GTGT)

18 02 20xx

Ký hiệu AA/98
Số 000001

Cty TNHH Rạng Đông
1 - Ngô Quyền Hà Nội
MST : 0100000000

Ông Nguyễn Văn A
Công ty TNHH ABC
6/17 Quang Trung. P10. Gò Vấp
CK 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

Sản phẩm A (Hàng hóa không thuộc diện chịu thuế GTGT)	Kg	100	10.000	1.000.000

1.000.000

1.000.000

Một triệu đồng chẵn

Ví dụ 4.36 : Cách ghi Hóa đơn bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ.

HÓA ĐƠN (GTGT)

Mẫu số: 01 GTGT-3LL

Liên 2: (Giao khách hàng)

Ngày 18 tháng 02 năm 20xx

Ký hiệu : AA/98

Số : 000001

Đơn vị bán hàng: Cty TNHH Rạng Đông

Địa chỉ: 1 - Ngô Quyền Hà Nội Số tài khoản:

Điện thoại: MST : 0100000000

Họ tên người mua hàng: Ông Nguyễn Văn A

Đơn vị:

Địa chỉ: 6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp Số tài khoản:

Hình thức thanh toán: Tiền mặt MS:

STT	Tên hàng hóa, dịch vụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
A	B	C	1	2	3=1x2
	Vàng SJC 9999	Lượng	1	18.000.000	18.000.000

Cộng tiền hàng: 18.000.000

Thuế suất GTGT: / % Tiền thuế GTGT: /

Tổng cộng tiền thanh toán 18.000.000

Số tiền viết bằng chữ: Mười tám triệu đồng chẵn.

Người mua hàng	Kế toán trưởng	Thủ trưởng đơn vị
(Ký, ghi rõ họ, tên)	(Ký, ghi rõ họ, tên)	(Ký, đóng dấu, ghi rõ họ, tên)

Ví dụ 4.17 – Cách ghi Hóa đơn xuất hàng hóa tiêu dùng nội bộ.

18 02 20xx

Ký hiệu : AA/93
Số : 000001

Cty TNHH Rạng Đông
1 - Ngô Quyền Hà Nội
MST : 0100000000

Phân xưởng may

6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp 0071000616353

CK 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

Sản phẩm C (Hàng hóa xuất tiêu dùng nội bộ phục vụ cho sản xuất kinh doanh không thu tiền)	**Mét**	**100**	**10.000**	**1.000.000**

1.000.000

1.000.000

Một triệu đồng chẵn

Ví dụ 4.38 : Cách ghi Hóa đơn xuất hàng hóa tiêu dùng nội bộ.

HÓA ĐƠN (GTGT)

Ngày **18** tháng **02** năm **20xx**

Ký hiệu : AA/98
Số : 000001

Cty TNHH Rạng Đông
1 - Ngô Quyền Hà Nội
MST : 0100000000

VĂN PHÒNG

6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp

MS **0 3 0 1 4 1 3 7 5 4**

STT	Tên hàng hóa, dịch vụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
	Vải (Dùng để may màng hội trường)	**Mét**	**100**	**10.000**	**1.000.000**

Cộng tiền hàng: **1.000.000**

Thuế suất GTGT: **10** Tiền thuế GTGT: **100.000**

Tổng cộng tiền thanh toán: **1.100.000**

Số tiền viết bằng chữ: **Một triệu một trăm ngàn đồng**

Người mua hàng | Kế toán trưởng | Thủ trưởng đơn vị

Ví dụ 4.39 : Cách ghi Hóa đơn hàng hóa khuyến mãi, quảng cáo.

HÓA ĐƠN (GTGT)

(Giao khách hàng)

18 02 20xx

Ký hiệu : AA/98

Số : 000001

Cty TNHH Rạng Đông
1 - Ngô Quyền Hà Nội
MST : 0100000000

Ông Nguyễn Văn A
Công ty TNHH ABC
6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp 0071000616353
CK 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

Sản phẩm D (Hàng khuyến mãi không thu tiền)	Cái	100	10.000	1.000.000

1.000.000

10 100.000

1.100.000

Một triệu một trăm ngàn đồng

Ví dụ 4.40 : Cách ghi Hóa đơn hàng giảm giá.

HÓA ĐƠN (GTGT)

Mẫu số 01 GTKT - 3LL

Liên 2: (Giao khách hàng)

Ngày **18** tháng **02** năm **20xx**

Ký hiệu : AA/98

Số : 000001

Đơn vị bán hàng: Cty TNHH Rạng Đông

Địa chỉ: 1 - Ngô Quyền_Hà Nội Số tài khoản:

Điện thoại: ... MST : 0100000000

Họ tên người mua hàng: **Ông Nguyễn Văn A**

Đơn vị: **Công ty TNHH ABC**

Địa chỉ: **6/17 Quang Trung. P10. Gò Vấp** Số tài khoản: **0071000616353**

Hình thức thanh toán: **CK** MS: **0 3 0 1 4 1 3 7 5 4**

STT	Tên hàng hóa, dịch vụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
A	B	1	2	3	4=1x2
	Sản phẩm D	**Cái**	**1.000**	**50.000**	**50.000.000**
	Giảm giá 2%				**1.000.000**
	Cộng tiền hàng:				**49.000.000**
	Thuế suất GTGT: **10** % Tiền thuế GTGT:				**4.900.000**
	Tổng cộng tiền thanh toán:				**53.900.000**

Số tiền viết bằng chữ: **Năm ba triệu chín trăm ngàn đồng**

Người mua hàng	Kế toán trưởng	Thủ trưởng đơn vị
Ký, ghi rõ họ, tên	Ký, ghi rõ họ, tên	Ký, đóng dấu, ghi rõ họ, tên

Ví dụ 4.41 : Cách ghi Hóa đơn hàng giảm giá (áp dụng căn cứ vào số lượng, doanh số HH. DV thực tế mua đạt ở mức nhất định).

HÓA ĐƠN (GTGT)

18 02 20xx

Ký hiệu . AA/98
Số 000001

Cty TNHH Rạng Đông
1 - Ngô Quyền Hà Nội
MST : 0100000000

Ông Nguyễn Văn A
Công ty TNHH ABC
6/17 Quang Trung, P10. Gò Vấp 0071000616353
CK 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

Sản phẩm D	Cái	1.000	50.000	50.000.000
(Giảm giá hàng hóa bán cho các hóa đơn số ... ký hiệu ngày .... tháng ... năm .....)				1.000.000

49.000.000

10 4.900.000

53.900.000

Năm ba triệu chín trăm ngàn đồng

Ví dụ 4.42 : Cách ghi Hóa đơn đối với hàng trả lại người bán.

HÓA ĐƠN (GTGT)

Mẫu số 01 GTKT - 3LL

Liên 2: (Giao khách hàng)

Ngày 18 tháng 02 năm 20xx

Ký hiệu : AA/98

Số : 000001

Đơn vị bán hàng: Cty TNHH Rạng Đông

Địa chỉ: 1 - Ngô Quyền Hà Nội Số tài khoản:

Điện thoại: MST : 0100000000 MS:

Họ tên người mua hàng: Ông Nguyễn Văn A

Đơn vị: Công ty TNHH ABC

Địa chỉ: 6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp Số tài khoản: 0071000616353

Hình thức thanh toán: CK MS: 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

STT	Tên hàng hóa, dịch vụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
A	B	C	1	2	3 = 1 x 2
	Sản phẩm D (Hàng hóa trả lại cho người bán do không đảm bảo quy cách, chất lượng)	Cái	100	10.000	1.000.000

Cộng tiền hàng: 1.000.000

Thuế suất GTGT: 10 % Tiền thuế GTGT: 100.000

Tổng cộng tiền thanh toán: 1.100.000

Số tiền viết bằng chữ: Một triệu một trăm ngàn đồng

Người mua hàng (Ký, ghi rõ họ, tên)	Kế toán trưởng (Ký, ghi rõ họ, tên)	Thủ trưởng đơn vị (Ký, đóng dấu, ghi rõ họ, tên)

Ví dụ 4.43 : Cách ghi Hóa đơn đối với trường hợp điều chỉnh giảm giá.

HÓA ĐƠN (GTGT)

18 02 20xx

Ký hiệu : AA/98
Số : 000001

Cty TNHH Rạng Đông
1 - Ngô Quyền Hà Nội
MST : 0100000000

Ông Nguyễn Văn A
Công ty TNHH ABC
6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp 0071000616353
CK 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

Sản phẩm D (Điều chỉnh giảm giá tại hóa đơn số ... ký hiệu ..., ngày ... tháng ... năm ...)	Cái	100	10.000	1.000.000

1.000.000
10 100.000
1.100.000

Một triệu một trăm ngàn đồng

Ví dụ 4.44 : Cách ghi Hóa đơn bán nhà.

Công ty TNHH Rạng Đông bán 01 căn nhà có diện tích đất là 50 m^2 , giá bán nhà và chuyển quyền sử dụng đất chưa có thuế GTGT là 1.400 triệu đồng (trong đó giá nhà 1.000 triệu, giá chuyển quyền sử dụng đất là 400 triệu), Tiền sử dụng đất phải nộp Ngân sách Nhà nước theo giá 4.000.000 đồng/m^2. Hóa đơn được viết như sau :

HÓA ĐƠN (GTGT)

18 02 20xx

Ký hiệu : AA/98
Số : 000001

Cty TNHH Rạng Đông
1 - Ngô Quyền Hà Nội
MST : 0100000000

Ông Nguyễn Văn A
Công ty TNHH ABC
6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp 0071000616353
CK 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

- Giá bán nhà	Cái	1	1.000.000.000
- Giá chuyển quyền sử dụng đất			400.000.000
Trong đó: Tiền sử dụng đất	m^2	50	200.000.000
- Giá tính thuế			1.200.000.000

1.200.000.000
10 120.000.000
1.520.000.000
Một tỷ năm trăm hai mươi triệu đồng chẵn

Ví dụ 4.45 : Cách ghi Hóa đơn dịch vụ du lịch quốc tế.

Công ty TNHH Rạng Đông thực hiện hợp đồng đưa 50 khách du lịch 5 ngày từ Việt Nam đi Thái Lan theo giá trọn gói là 32.000 USD. Công ty TNHH Rạng Đông phải chi trả cho công ty du lịch Thái Lan 10.000 USD (bao gồm tiền vé máy bay, ăn ở, tham quan). Hóa đơn được viết như sau :

HÓA ĐƠN GTGT

18 02 20xx

Ký hiệu AA/98
Số 000001

Cty TNHH Rạng Đông
1 - Ngô Quyền Hà Nội
MST : 0100000000

Ông Nguyễn Văn A
Công ty TNHH ABC
6/17 Quang Trung, P10, Gò Vấp 0071000616353
CK 0 3 0 1 4 1 3 7 5 4

Dịch vụ du lịch	30.000 USD = 450.000.000 đ
Trong đó:	
Doanh thu không chịu thuế	10.000 USD = 150.000.000 đ
Doanh thu chịu thuế	20.000 USD = 300.000.000 đ

Tỷ giá
1 USD = 15.000đ

300.000.000
10 30.000.000
480.000.000

Bốn trăm tám mươi triệu đồng chẵn

PHẦN 3

HỆ THỐNG CÁC THUẾ TRỰC THU

CHƯƠNG 5

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

(Corporate Income Tax)

Thuế Thu nhập doanh nghiệp (TNDN) (ở một số nước còn gọi là thuế thu nhập công ty, thuế công ty hoặc thuế lợi tức) được áp dụng từ lâu ở nhiều nước trên thế giới. Các nước áp dụng thuế TNDN sớm như : Anh, Nhật vào khoảng giữa thế kỷ 19; và một số nước khác như : Pháp, Thụy Sĩ, Liên Xô, Trung Quốc vào đầu thế kỷ 20. Mỗi nước áp dụng đều có những hoàn cảnh xuất phát khác nhau, nhưng chủ yếu từ các lý do sau : do nhu cầu tăng chi NSNN, do xu hướng đòi hỏi sự bình đẳng, dân chủ của mỗi công dân trong thực hiện nghĩa vụ thuế đối với Nhà nước... Thuế TNDN ngày càng trở thành nguồn thu quan trọng trong NSNN và chiếm tỷ trọng ngày càng cao (khoảng 20% đến 25% tổng thu từ thuế đối với các nước phát triển như Pháp, Canada, Thụy Điển, Mỹ,...).

Ở Việt Nam, hình thức sơ khai ban đầu của thuế TNDN là thuế tính trên lợi tức kinh doanh theo biểu thuế lũy tiến từng phần với thuế suất từ 5% đến 7% phân biệt theo từng ngành nghề từ năm 1951. Đến năm 1956, Thủ Tướng Chính phủ ban hành Luật thuế Lợi tức doanh nghiệp áp dụng cho mọi cơ sở kinh doanh. Căn cứ tính thuế Lợi tức doanh nghiệp là số chênh lệch giữa doanh thu với giá thành sản xuất, biểu thuế chia theo nhóm ngành với thuế suất lũy tiến từng phần, thấp nhất là 8%, cao nhất là 50%. Đây là loại thuế quy định trong sắc thuế công thương nghiệp.

Từ năm 1965 đến năm 1990, chính sách thuế Lợi tức được tách riêng cho khu vực kinh tế quốc doanh và kinh tế ngoài quốc doanh.

trong đó : Khu vực kinh tế quốc doanh nộp ***"Thu quốc doanh"***; khu vực kinh tế ngoài quốc doanh nộp ***"Thuế Lợi tức doanh nghiệp"***.

– Thu quốc doanh thực chất là một dạng của thuế Lợi tức. Từ năm 1961 đã bắt đầu áp dụng thí điểm chế độ thu quốc doanh đối với một số xí nghiệp quốc doanh. Thu quốc doanh được ấn định bằng một mức thu cố định, chỉ để lại cho các doanh nghiệp công nghiệp giá thành hợp lý và lợi nhuận định mức, đối với ngành thương nghiệp chỉ để lại chi phí lưu thông và chiết khấu thương nghiệp. Thời kỳ năm 1976 đến 1980 chế độ thu quốc doanh được xác định căn cứ vào mức chênh lệch giữa giá bán buôn công nghiệp và giá bán buôn xí nghiệp (trong đó : giá bán buôn công nghiệp được Hội đồng Chính phủ quy định, là giá bán lẻ hệ thống trừ (–) chiết khấu thương nghiệp toàn ngành theo nhóm hàng; giá bán buôn xí nghiệp bằng (=) giá thành hợp lý cộng (+) lợi nhuận định mức (bằng 3% đến 8% giá thành hợp lý hoặc giá thành kế hoạch). Trong những năm 1981 – 1986 chế độ thu quốc doanh được cải tiến theo hướng trích nộp theo tỷ lệ (%). Số thu quốc doanh được xác định trên cơ sở giá bán buôn công nghiệp và giá bán buôn xí nghiệp cá biệt của từng xí nghiệp, nên mức thu quốc doanh phụ thuộc vào giá thành cá biệt, xí nghiệp tích lũy nhiều thì nộp nhiều, tích lũy ít thì nộp ít, không có thì không nộp. Do đó, không thúc đẩy hạch toán kinh tế, xí nghiệp làm ăn yếu kém vẫn tồn tại và vẫn đảm bảo có lợi nhuận để trích lập các quỹ. Chế độ thu này mang nặng tính bao cấp nên chưa đảm bảo tăng thu NSNN. Đến năm 1986 thu quốc doanh được tính theo tỷ lệ (%) trên giá bán buôn công nghiệp (cao thấp tùy theo từng ngành nghề khác nhau). Sau khi thu quốc doanh mà Lợi nhuận của xí nghiệp còn lớn hơn lợi nhuận định mức thì phải nộp thêm thu quốc doanh bổ sung. Năm 1988 thu quốc doanh lại tiếp tục được cải tiến và được tính theo tỷ lệ (%) trên doanh thu thực hiện. Sau khi bù đắp chi phí sản xuất và thu nộp quốc doanh, lợi nhuận thực hiện được để lại đơn vị từ 40% đến 60% tùy theo từng loại hình doanh nghiệp, còn bao nhiêu phải nộp về NSNN, do vậy không khuyến khích các doanh nghiệp phấn đấu đạt kết quả kinh doanh tốt nhất.

– Thuế Lợi tức doanh nghiệp được áp dụng đối với khu vực kinh tế ngoài quốc doanh, ngoài ra những ngành, những cơ sở kinh doanh có lợi tức cao còn áp dụng thêm thuế lợi tức bổ sung. Từ năm 1981 đến

năm 1986 Thuế Lợi tức doanh nghiệp được điều chỉnh thành biểu thuế lũy tiến toàn phần để tăng mức động viên vào NSNN. Và từ năm 1986 đến năm 1990 được cải tiến thành biểu thuế lũy tiến từng phần.

Cho dù có rất nhiều cải tiến trong quá trình thực hiện, tuy nhiên "Thu quốc doanh" và cả "Thuế Lợi tức doanh nghiệp" đều chưa kích thích các doanh nghiệp hạch toán kinh tế, mặt khác việc đánh thuế phân biệt theo thành phần kinh tế chưa đảm bảo tính công bằng.

Từ sau Đại hội Đảng Cộng sản Việt Nam lần thứ VI năm 1986, Đảng và Nhà nước ta tập trung lãnh đạo xóa bỏ cơ chế quản lý hành chính tập trung, quan liêu, bao cấp, từng bước hình thành và hoàn thiện cơ chế quản lý mới, xây dựng nền kinh tế thị trường có sự quản lý của Nhà nước theo định hướng xã hội chủ nghĩa, phát triển nền kinh tế nhiều thành phần. Đồng thời thực hiện quyết định 05/CT ngày 12/01/1989 của Chủ tịch Hội đồng bộ trưởng về việc thành lập "Tổ chỉ đạo soạn thảo dự án Luật mới về các loại thuế" thực hiện cải cách thuế bước I. Các chính sách thuế mới được Quốc hội xem xét, lần lượt thông qua, trong đó có Luật thuế Lợi tức (được thông qua ngày 30/06/1990, có hiệu lực từ ngày 01/10/1990) và sửa đổi, bổ sung vào năm 1993 theo Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế Lợi tức. Thuế được áp dụng cho tất cả các loại hình doanh nghiệp, không phân biệt thành phần kinh tế. Mọi tổ chức cá nhân có sản xuất, kinh doanh trên lãnh thổ Việt Nam có lợi tức đều phải nộp thuế lợi tức, trừ cơ sở nộp thuế lợi tức theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam và cơ sở sản xuất nông nghiệp thuộc diện nộp thuế nông nghiệp. Căn cứ tính thuế là tổng lợi tức tính thuế cả năm (Lợi tức tính thuế bằng (=) Tổng doanh thu trừ (–) chi phí kinh doanh hợp lý, hợp lệ); Biểu thuế được phân theo 3 nhóm ngành sản xuất, kinh doanh : Công nghiệp nặng (25%), công nghiệp nhẹ (35%), thương nghiệp, ăn uống và dịch vụ (45%). Ngoài ra, đối với hộ tư nhân kinh doanh, tổ chức kinh tế ngoài quốc doanh, doanh nghiệp Nhà nước nếu có lợi thế khách quan mang lại phải nộp thuế lợi tức bổ sung.

Tuy nhiên, khái niệm "lợi tức" chỉ biểu hiện là lợi tức kinh doanh. Trong nền kinh tế thị trường, các khoản thu của doanh nghiệp rất đa dạng, phong phú, có lợi tức từ kinh doanh, có khoản thu không phải từ kinh doanh như các khoản thu về chuyển nhượng vốn, tài sản, chuyển

giao công nghệ, bản quyền, các khoản nợ khó đòi đã xử lý nay đòi được,... Do vậy khái niệm "lợi tức" không bao quát hết các khoản thu nhập của cơ sở sản xuất, kinh doanh dịch vụ. Mặc dù trong Luật thuế Lợi tức có quy định lợi tức chịu thuế bao gồm : lợi tức kinh doanh cùng các khoản lợi tức khác nhưng chưa có tính thuyết phục cao, nhất là đối với các đơn vị có vốn đầu tư nước ngoài. Hơn nữa chính sách thuế Lợi tức có sự phân biệt về thuế suất giữa các ngành nghề kinh doanh, giữa các thành phần kinh tế khác nhau là không còn phù hợp với tình hình thực tế kinh tế xã hội của đất nước, mức thuế suất lại quá cao (cao nhất 45% cộng với thuế bổ sung 20% đánh vào phần lợi tức bình quân vượt trên mức quy định) sẽ tạo động cơ cho hành vi trốn thuế, chính sách thuế lại thường xuyên thay đổi, bổ sung để phù hợp với thực tế nên không ổn định gây khó khăn cho đối tượng nộp thuế trong việc xây dựng phương án đầu tư, kinh doanh. Nhận thức được những bất cập trên, Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa IX, kỳ họp thứ 11 ngày 10/05/1997 đã thông qua Luật thuế TNDN, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/1999 thay cho Luật thuế Lợi tức.

Có thể nói Thuế TNDN là tên gọi mới thay thế cho Thuế lợi tức áp dụng trước đây đối với các tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ tại Việt Nam có phát sinh thu nhập chịu thuế. Sự ra đời của Luật thuế TNDN là một yếu tố khách quan trong quá trình phát triển, góp phần phục vụ mục tiêu phát triển kinh tế trong giai đoạn mới và từng bước hội nhập với nền kinh tế khu vực cũng như nền kinh tế thế giới.

Qua 4 năm thực hiện, Luật thuế TNDN ngày 10/05/1997 được thay thế bởi Luật 09/2003/QH11 được Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17/06/2003, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2004. Luật thuế TNDN ban hành năm 2003 đã điều chỉnh mức thuế suất từ 32% xuống còn 28%, áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài; quy định thuế thu nhập từ CQSDĐ và CQTĐ; bãi bỏ thuế TNDN bổ sung; bỏ thuế chuyển thu nhập ra nước ngoài; thực hiện cải cách hành chính; đơn giản hóa thủ tục kê khai và tăng cường quyền hạn của cơ quan thuế trong việc thanh tra, kiểm tra, xử lý vi phạm.

Nhìn chung, Luật thuế TNDN năm 2003 đã đạt được mục tiêu đề ra, đánh dấu bước phát triển quan trọng góp phần cải thiện môi trường đầu tư – kinh doanh, góp phần bảo đảm nguồn thu quan trọng của NSNN, thúc đẩy cải cách hành chính trong quản lý thuế và ưu đãi đầu tư. Tuy nhiên, Luật thuế TNDN đã bộc lộ những nhược điểm, hạn chế như sau :

- Mức thuế suất 28% còn quá cao so với các nước trong khu vực (Singapo hạ từ 20% xuống còn 19%; Philippin giảm từ 35% xuống 30%; Trung Quốc giảm từ 33% xuống còn 25%...), nên không bảo đảm được tính cạnh tranh thu hút đầu tư nước ngoài trong bối cảnh hiện nay.
- Về ưu đãi thuế sửa đổi theo hướng đảm bảo tránh phức tạp và dàn trải, cụ thể : Có cơ chế ưu đãi minh bạch, thiết thực, phù hợp với xu thế chung về cải cách thuế của các nước trên thế giới; chuyển từ ưu đãi theo diện hẹp (miễn, giảm thuế) sang cơ chế hạ mức thuế suất phổ thông xuống thấp hơn mức 28% hiện hành) để khuyến khích cả nền kinh tế, đồng thời sắp xếp lại ưu đãi (miễn, giảm thuế) tập trung vào một số lĩnh vực mũi nhọn và địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội đặc biệt khó khăn.
- Về căn cứ tính thuế, Luật thuế TNDN năm 2003 quy định cả chi phí được trừ và chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Cách quy định này là phù hợp với thực tiễn khi ban hành vì có thể giúp cho doanh nghiệp đối chiếu để tự kê khai. Tuy nhiên, qua thực hiện ngày càng phát sinh nhiều vướng mắc, gây khó khăn, làm hạn chế quyền chủ động của doanh nghiệp trong kinh doanh. Để khắc phục hạn chế này, bảo đảm rõ ràng, tạo thuận lợi cho việc thực hiện cơ chế tự khai, tự nộp thuế theo quy định của Luật quản lý thuế một cách có hiệu quả, nên cần thiết sửa đổi theo hướng : quy định điều kiện để xác định khoản chi được trừ, liệt kê cụ thể các khoản không được trừ; những khoản không được liệt kê thì đương nhiên doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập. Mặt khác, Luật thuế TNDN năm 2003 còn quy định thu thuế bổ sung đối với thu nhập từ chuyển quyền

sử dụng đất. Tuy nhiên do thay đổi về cơ chế xác định giá đất theo giá thị trường, chính sách thu đối với đất đai đã điều tiết được các khoản lợi nhuận tăng do chênh lệch giá đất và giảm bớt lợi nhuận của doanh nghiệp. Vì vậy, không cần thiết phải duy trì việc thu bổ sung đối với lợi nhuận từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất của doanh nghiệp.

Như trình bày ở trên, xuất phát từ những tồn tại, hạn chế của Luật thuế TNDN năm 2003 cũng như những nội dung của Luật đã được sửa đổi, thay thế tại một số văn bản luật, Bộ Tài chính đã xây dựng Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12, Luật này đã được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XII, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 03 tháng 6 năm 2008, có hiệu lực từ ngày 01/01/2009.

****

5.1 KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM, VAI TRÒ, NGUYÊN TẮC THIẾT LẬP CHÍNH SÁCH THUẾ TNDN

5.1.1 Khái niệm và đặc điểm của thuế TNDN

Khái niệm

Thuế TNDN là loại thuế trực thu đánh trên phần thu nhập sau khi trừ đi các khoản chi phí hợp lý, hợp pháp liên quan đến thu nhập của đối tượng nộp thuế trong kỳ tính thuế.

Thuế TNDN được tồn tại như một thực tế khách quan bởi các lý do sau :

- Thuế TNDN có thể được xem là loại thuế bổ sung hay loại thu thu trước hoặc thu gộp của thuế Thu nhập cá nhân để tránh tình trạng thất thu và giảm bớt đầu mối thu. Đối với cơ quan thuế việc kiểm soát và thu thuế TNDN thuận lợi hơn so với việc kiểm soát và thu thuế của từng cá nhân. Vì vậy, việc đánh thuế TNDN trước khi các thu nhập này được phân phối cho các cá nhân góp vốn vừa giảm thiểu đầu mối quản lý thu thuế, vừa có thể hạn chế thất thu thuế Thu nhập cá nhân do thiếu khả năng kiểm soát chặt chẽ.

- Thuế TNDN có thể quan niệm là một sắc thuế độc lập đánh vào một đối tượng chịu thuế độc lập với các cổ đông. Các đơn vị thực hiện nghĩa vụ nộp thuế giống như một đối tượng chịu thuế độc lập.

Có thể xem thuế TNDN là một hình thức bồi hoàn những ưu đãi, lợi thế mà Nhà nước đã dành cho các doanh nghiệp như : cơ sở hạ tầng kỹ thuật, sự bảo vệ về mặt pháp lý, chính sách hỗ trợ phát triển của Nhà nước về vốn, kỹ thuật, công nghệ, sự bảo hộ của Nhà nước trong điều kiện cạnh tranh... Có thể nói thu nhập do các công ty tạo ra có một phần đóng góp của toàn xã hội.

Đặc điểm

Thứ nhất, thuế TNDN là thuế trực thu, đối tượng nộp thuế TNDN là các doanh nghiệp, đồng thời cũng là "người" chịu thuế.

Thứ hai, thuế TNDN phụ thuộc vào kết quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp. Thuế GTGT, thuế TTĐB là một số tiền tăng thêm vào giá bán của hàng hóa, dịch vụ, người bán hàng hoặc người cung cấp dịch vụ là người tập hợp thuế và nộp vào NSNN, do đó nó chủ yếu phụ thuộc vào mức độ tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ. Thuế TNDN được xác định trên cơ sở thu nhập chịu thuế, nên chỉ khi các doanh nghiệp kinh doanh có lợi nhuận mới nộp thuế TNDN.

Thứ ba, thuế TNDN là thuế khấu trừ trước thuế TNCN, thu nhập mà các cá nhân nhận được từ hoạt động đầu tư như : lợi tức cổ phần, lãi tiền gửi ngân hàng, lợi nhuận do góp vốn liên doanh, liên kết,... là phần thu nhập được chia sau khi nộp thuế TNDN. Do vậy, thuế TNDN cũng có thể được coi là một biện pháp quản lý thu nhập cá nhân.

5.1.2 Vai trò của thuế TNDN

Tạo cho Nhà nước một khoản thu gắn với hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp nói riêng và của toàn nền kinh tế nói chung. Theo qui luật khi trình độ kinh tế càng phát triển thì thuế TNDN càng chiếm ví trí quan trọng trong tổng thu NSNN.

Phân phối lại thu nhập giữa các tổ chức kinh tế và Chính phủ. Điều này đặc biệt cần thiết trong nền kinh tế thị trường cạnh tranh.

sự phân hóa giàu nghèo là không thể tránh khỏi, thuế TNDN là một biện pháp tốt để rút ngắn khoảng cách giàu nghèo trong xã hội.

Điều tiết, kích thích tiết kiệm và đầu tư theo hướng nâng cao năng lực, hiệu quả xã hội.

Tạo sự công bằng giữa các doanh nghiệp trong sản xuất, kinh doanh, phù hợp với chủ trương phát triển kinh tế nhiều thành phần và trong tiến trình hội nhập ở nước ta hiện nay.

5.1.3 Nguyên tắc thiết lập chính sách thuế TNDN

Thứ nhất, phải bao quát mọi khoản thu nhập phát sinh trong quá trình hoạt động của các doanh nghiệp :

Nguyên tắc bao quát mọi khoản thu nhập phát sinh trong quá trình hoạt động của các doanh nghiệp cũng chính là thực hiện nguyên tắc công bằng khi đánh thuế. Tuy nhiên, tùy vào mục đích điều tiết hoặc các mục đích khác trong quản lý Nhà nước của từng thời kỳ nhất định mà luật pháp quy định có những khoản thu nhập không nằm trong phạm vi điều tiết của thuế TNDN hoặc tạm thời chưa điều tiết thuế.

Thứ hai, phải thống nhất cách xác định thu nhập tính thuế :

Thu nhập phát sinh từ các hoạt động của doanh nghiệp phải là thu nhập bằng tiền hoặc tính ra được bằng tiền và ghi nhận trong kỳ tính thuế.

Thu nhập chịu thuế TNDN được xác định trên cơ sở doanh thu của doanh nghiệp và các khoản chi phí gắn liền với quá khứ tạo ra doanh thu. Tùy theo điều kiện, hoàn cảnh cụ thể của mỗi nước trong từng thời kỳ nhất định mà các khoản chi phí miễn trừ được pháp luật quy định khác nhau.

Thu nhập chịu thuế được xác định tùy thuộc vào nguyên tắc đánh thuế :

- Đánh thuế theo nguyên tắc cơ sở thường trú : một doanh nghiệp được coi là cơ sở thường trú ở nước nào thì bị đánh thuế trên mọi khoản thu nhập, bất kể thu nhập đó phát sinh ở trong nước hay ở nước ngoài.

- Đánh thuế theo nguyên tắc nguồn phát sinh thu nhập : một doanh nghiệp bị đánh thuế vào các khoản thu nhập nếu khoản thu nhập đó phát sinh tại nước đánh thuế, bất kể doanh nghiệp đó có phải là cơ sở thường trú của nước đó hay không.

Thứ ba, nguyên tắc khấu trừ chi phí khi xác định thu nhập tính thuế :

Thực chất thuế TNDN điều tiết vào lợi nhuận của doanh nghiệp, lợi nhuận của doanh nghiệp phụ thuộc vào doanh thu từ các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và các khoản chi phí. Pháp luật của mỗi nước quy định các khoản chi phí được khấu trừ để xác định thu nhập chịu thuế có khác nhau, nhưng thông thường phải là chi phí hợp lý và khi khấu trừ phải quán triệt các nguyên tắc sau :

- Các khoản chi phí được khấu trừ phải là các khoản chi phí có liên quan tới việc tạo ra thu nhập của doanh nghiệp.
- Đó là các khoản chi phí thực sự có chi ra và có căn cứ hợp pháp.
- Là khoản chi phí có mức trả hợp lý : phù hợp với giá cả thị trường hoặc các định mức kinh tế, kỹ thuật.
- Khoản chi đó phải có tính thu nhập hơn là tính vốn.

Thứ tư, xác định thuế suất thuế TNDN hợp lý.

Thuế TNDN bị chi phối trực tiếp bởi các chính sách kinh tế, xã hội của Nhà nước, do đó, trong khi thiết kế nên có thuế suất phổ thông, có các mức thuế suất ưu đãi và các trường hợp miễn, giảm thuế. Quy định như vậy là cần thiết để khuyến khích các nhà đầu tư trong các ngành nghề kinh doanh hoặc các lĩnh vực nhất định, nhưng không nên quá phức tạp, vừa làm giảm cơ sở tính thuế, vừa tạo điều kiện để đối tượng nộp thuế có thể tránh thuế và chi phí quản lý tốn kém.

Thứ năm, quy định thời gian để xác định thu nhập chịu thuế.

Do tính chất phức tạp của các khoản thu nhập phát sinh và thời gian nhận các khoản thu nhập, có những khoản thu nhập doanh nghiệp nhận được trong một năm, nhưng cũng có những khoản thu nhập nhận được trong nhiều năm, nếu việc quy định thời gian để xác định doanh

thu và thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp có tính ước định để sao cho cách tính toán đơn giản, đảm bảo công bằng giữa đối tượng nộp thuế, đảm bảo nguồn thu cho NSNN và đảm bảo tính khả thi của việc đánh thuế. Trong thực tiễn các nước có quy định khác nhau về thời gian xác định doanh thu làm cơ sở tính thuế, nhưng thông thường là năm tài chính.

5.2 ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ TNDN

Đối tượng nộp thuế TNDN là tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế (sau đây gọi là doanh nghiệp), bao gồm :

- Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật Doanh nghiệp, Luật Doanh nghiệp Nhà nước, Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, Luật Đầu tư, Luật Các Tổ chức tín dụng, Luật Kinh doanh bảo hiểm, Luật Chứng khoán, Luật Dầu khí, Luật Thương mại và các văn bản pháp luật khác dưới các hình thức : Công ty cổ phần; Công ty trách nhiệm hữu hạn; Công ty hợp danh; Doanh nghiệp tư nhân; Doanh nghiệp Nhà nước; Văn phòng Luật sư, Văn phòng Công chứng tư; Các bên trong hợp đồng hợp tác kinh doanh; Các bên trong hợp đồng phân chia sản phẩm dầu khí, xí nghiệp liên doanh dầu khí, Công ty điều hành chung.
- Các đơn vị sự nghiệp công lập, ngoài công lập có sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập trong tất cả các lĩnh vực.
- Các tổ chức được thành lập và hoạt động theo Luật Hợp tác xã.
- Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài (doanh nghiệp nước ngoài) có cơ sở thường trú tại Việt Nam.

Doanh nghiệp nước ngoài, tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nộp thuế TNDN theo hướng dẫn riêng bởi Bộ Tài chính, trừ trường hợp các doanh nghiệp này có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện nộp thuế theo Luật thuế TNDN.

5.3 PHƯƠNG PHÁP VÀ CĂN CỨ TÍNH THUẾ TNDN ĐỐI VỚI ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT, KINH DOANH HÀNG HÓA, DỊCH VỤ

5.3.1 Phương pháp tính thuế TNDN

5.3.1.1 Công thức tính thuế

Thuế TNDN phải nộp được xác định theo công thức sau :

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

Trường hợp doanh nghiệp nếu có trích quỹ phát triển khoa học và công nghệ thì thuế TNDN phải nộp được xác định như sau :

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \left(\text{Thu nhập tính thuế} - \text{Phần trích lập quỹ KH\&CN}\right) \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

Trường hợp doanh nghiệp đã nộp thuế TNDN hoặc loại thuế tương tự thuế TNDN ở ngoài Việt Nam thì doanh nghiệp được trừ số thuế TNDN đã nộp nhưng tối đa không quá số thuế TNDN phải nộp theo quy định của Luật thuế TNDN.

Đơn vị sự nghiệp có phát sinh hoạt động kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế TNDN (tương ứng với mức thuế suất 25%) sau khi đã thực hiện ưu đãi miễn giảm thuế TNDN (nếu có) mà các đơn vị này hạch toán được doanh thu nhưng không hạch toán và xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế TNDN tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ, cụ thể : Đối với dịch vụ là 5%; đối với kinh doanh hàng hóa là 1%; đối với hoạt động khác là 2%.

Doanh nghiệp có doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế và thu nhập tính thuế bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế và thu nhập tính thuế bằng ngoại tệ.

5.3.1.2 Kỳ tính thuế

Kỳ tính thuế được xác định theo năm dương lịch, trường hợp doanh nghiệp áp dụng năm tài chính khác với năm dương lịch thì kỳ tính thuế xác định theo năm tài chính áp dụng.

Trường hợp kỳ tính thuế năm đầu tiên của doanh nghiệp mới thành lập kể từ khi được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và kỳ tính thuế năm cuối cùng đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản có thời gian ngắn hơn 03 tháng thì được cộng với kỳ tính thuế năm tiếp theo (đối với doanh nghiệp mới thành lập) hoặc kỳ tính thuế năm trước đó (đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia tách, giải thể, phá sản) để hình thành một kỳ tính thuế TNDN.

5.3.2 Căn cứ tính thuế TNDN

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \left(\text{Thu nhập tính thuế} - \text{Phần trích lập quỹ KH\&CN}\right) \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

Trong đó :

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} - \text{Thu nhập được miễn thuế} + \text{Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định}$$

5.3.2.1 Thu nhập chịu thuế

$$\text{Thu nhập chịu thuế} = \left(\text{Doanh thu} - \text{Chi phí được trừ}\right) + \text{Các khoản thu nhập khác}$$

Doanh nghiệp có nhiều hoạt động kinh doanh áp dụng nhiều mức thuế suất khác nhau thì doanh nghiệp phải tính riêng thu nhập của từng hoạt động nhân với thuế suất tương ứng.

Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản (BĐS) phải hạch toán riêng để kê khai nộp thuế TNDN, không được bù trừ với thu nhập hoặc lỗ từ các hoạt động sản xuất kinh doanh khác.

a) Doanh thu

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng hóa, tiền cung cấp dịch vụ bao gồm cả khoản trợ giá, phụ thu, phụ trội mà cơ sở kinh doanh được hưởng không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua; đối với cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ cho người mua hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ. Trường hợp thời điểm lập hóa đơn xảy ra trước thời điểm dịch vụ hoàn thành thì thời điểm xác định doanh thu được tính theo thời điểm lập hóa đơn.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong một số trường hợp xác định như sau :

(1) Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế là doanh thu chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ 5.1: Cơ sở kinh doanh A là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế. Hóa đơn giá trị gia tăng gồm các chỉ tiêu như sau:

Giá bán :	100.000 đồng.
Thuế GTGT (10%) :	10.000 đồng.
Giá thanh toán :	110.000 đồng.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 100.000 đồng.

(2) Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng là doanh thu bao gồm cả thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ 5.2: Cơ sở kinh doanh B là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng. Hóa đơn bán hàng chỉ ghi giá bán là 110.000 đồng.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 110.000 đồng.

(3) Đối với hàng hóa, dịch vụ bán theo phương thức trả góp, trả chậm là tiền bán hàng hóa, dịch vụ trả tiền một lần, không bao gồm tiền lãi trả góp, tiền lãi trả chậm.

(4) Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi; biếu, tặng, cho; tiêu dùng nội bộ (sử dụng cho tiêu dùng, không bao gồm hàng hóa, dịch vụ sử dụng để tiếp tục quá trình sản xuất, kinh doanh) được xác định theo giá bán của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi; biếu, tặng, cho; tiêu dùng nội bộ.

(5) Đối với hoạt động gia công hàng hóa là tiền thu về hoạt động gia công bao gồm cả tiền công, chi phí về nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác phục vụ cho việc gia công hàng hóa.

(6) Đối với hàng hóa của các đơn vị giao đại lý, ký gửi và nhận đại lý, ký gửi theo hợp đồng đại lý, ký gửi bán đúng giá hưởng hoa hồng được xác định như sau : đối với Doanh nghiệp giao hàng hóa là tổng số tiền bán hàng hóa; đối với Doanh nghiệp nhận làm đại lý, ký gửi là tiền hoa hồng được hưởng theo hợp đồng.

(7) Đối với hoạt động cho thuê tài sản là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước.

(8) Đối với hoạt động tín dụng, hoạt động cho thuê tài chính là tiền lãi cho vay, doanh thu về cho thuê tài chính phải thu phát sinh trong kỳ tính thuế.

(9) Đối với hoạt động vận tải là toàn bộ doanh thu vận chuyển hành khách, hàng hóa, hành lý phát sinh trong kỳ tính thuế.

(10) Đối với hoạt động cung cấp điện, nước sạch là số tiền cung cấp điện, nước sạch ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là ngày xác nhận chỉ số công tơ điện và được ghi trên hóa đơn tính tiền điện, tiền nước sạch.

Ví dụ 5.3 : Hóa đơn tiền điện ghi chỉ số công tơ từ ngày 5/12 đến ngày 5/1. Doanh thu của hóa đơn này được tính vào tháng 1.

(11) Đối với hoạt động kinh doanh sân gôn là tiền bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn và các khoản thu khác trong kỳ tính thuế.

(12) Đối với hoạt động kinh doanh bảo hiểm và tái bảo hiểm là số tiền phải thu về thu phí bảo hiểm gốc, thu phí về dịch vụ đại lý (giám định tổn thất, xét giải quyết bồi thường, yêu cầu người thứ ba bồi hoàn, xử lý hàng bồi thường 100%); thu phí nhận tái bảo hiểm; thu hoa hồng nhượng tái bảo hiểm và các khoản thu khác về kinh doanh bảo hiểm sau khi đã trừ các khoản hoàn hoặc giảm phí bảo hiểm, phí nhận tái bảo hiểm; các khoản hoàn hoặc giảm hoa hồng nhượng tái bảo hiểm.

(13) Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công trình xây dựng, lắp đặt nghiệm thu.

(14) Đối với hoạt động kinh doanh dưới hình thức hợp đồng hợp tác kinh doanh :

– Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ thì doanh thu tính thuế là doanh thu của từng bên được chia theo hợp đồng.

– Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng sản phẩm thì doanh thu tính thuế là doanh thu của sản phẩm được chia cho từng bên theo hợp đồng.

– Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận trước thuế TNDN thì doanh thu để xác định thu nhập trước thuế là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phải cử ra một bên làm đại diện có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí, xác định lợi nhuận trước thuế TNDN chia cho từng bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh. Mỗi bên tham gia

hợp đồng hợp tác kinh doanh tự thực hiện nghĩa vụ thuế TNDN của mình theo quy định hiện hành.

– Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận sau thuế TNDN thì doanh thu để xác định thu nhập chịu thuế là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phải cử ra một bên làm đại diện có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí và kê khai nộp thuế TNDN thay cho các bên còn lại tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh.

(15) Đối với hoạt động kinh doanh trò chơi có thưởng (casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh giải trí có đặt cược) là số tiền thu từ hoạt động này bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt trừ số tiền đã trả thưởng cho khách.

(16) Đối với hoạt động kinh doanh chứng khoán là các khoản thu từ dịch vụ môi giới, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, quản lý danh mục đầu tư, tư vấn tài chính và đầu tư chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư, phát hành chứng chỉ quỹ, dịch vụ tổ chức thị trường và các dịch vụ chứng khoán khác theo quy định của pháp luật.

(17) Đối với dịch vụ tài chính phái sinh là số tiền thu từ việc cung ứng các dịch vụ tài chính phái sinh thực hiện trong kỳ tính thuế.

b) Chi phí được trừ

b1) Các chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế

Các chi phí được trừ là các chi phí thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; có đủ hóa đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

b2) Các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế

(1) Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện quy định tại mục (b1) nêu trên, trừ phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường.

(2) Chi khấu hao tài sản cố định (TSCĐ) thuộc một trong các trường hợp sau :

Chi khấu hao đối với TSCĐ không sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ. Riêng TSCĐ phục vụ cho người lao động làm việc tại doanh nghiệp như : nhà nghỉ giữa ca, nhà ăn giữa ca, nhà thay quần áo, nhà vệ sinh, xe đưa đón người lao động, cơ sở đào tạo,.. do doanh nghiệp đầu tư xây dựng được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Chi khấu hao đối với TSCĐ không có giấy tờ chứng minh được thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp (trừ TSCĐ thuê mua tài chính).

Chi khấu hao đối với TSCĐ không được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của doanh nghiệp theo chế độ quản lý TSCĐ và hạch toán kế toán hiện hành.

Phần trích khấu hao vượt mức quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định. Trường hợp doanh nghiệp có lãi, có nhu cầu về khấu hao nhanh đang áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng là phần trích khấu hao vượt quá mức khấu hao nhanh theo quy định.

Phần trích khấu hao tương ứng với phần nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống mới đăng ký sử dụng và hạch toán trích khấu hao TSCĐ từ ngày 1/1/2009 (trừ ô tô chuyên kinh doanh vận tải hành khách, du lịch và khách sạn); phần trích khấu hao đối với TSCĐ là tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, khách du lịch.

Khấu hao đối với TSCĐ đã khấu hao hết giá trị.

Khấu hao đối với công trình trên đất vừa sử dụng cho sản xuất kinh doanh vừa sử dụng cho mục đích khác thì không được tính khấu hao vào chi phí hợp lý đối với giá trị công trình trên đất tương ứng phần diện tích không sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

(3) Chi nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hóa phần vượt mức tiêu hao hợp lý do doanh nghiệp tự xây dựng. Mức tiêu

hao hợp lý được xây dựng từ đầu năm hoặc đầu kỳ sản xuất sản phẩm và thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp trong thời hạn 3 tháng kể từ khi bắt đầu đi vào sản xuất theo mức tiêu hao được xây dựng. Đối với trường hợp doanh nghiệp trong thời gian sản xuất kinh doanh có điều chỉnh bổ sung mức tiêu hao nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hóa thì cũng phải thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp chậm nhất là trước thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế TNDN. Trường hợp một số nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, hàng hóa Nhà nước đã ban hành định mức tiêu hao thì thực hiện theo định mức của Nhà nước đã ban hành.

(4) Chi phí của doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ không có hóa đơn, được phép lập Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ mua vào (theo mẫu số 01/TNDN, Thông tư 130 ngày 26/12/2008 – đĩa đính kèm), nhưng không lập Bảng kê kèm theo chứng từ thanh toán cho cơ sở, người bán hàng, cung cấp dịch vụ trong các trường hợp : Mua hàng hóa là nông sản, lâm sản, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra; mua sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rơm, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp của người sản xuất thủ công không kinh doanh trực tiếp bán ra; mua đất, đá, cát, sỏi của người dân tự khai thác trực tiếp bán ra; mua phế liệu của người trực tiếp thu nhặt; mua đồ dùng, tài sản của hộ gia đình, cá nhân đã qua sử dụng trực tiếp bán ra và một số dịch vụ mua của cá nhân không kinh doanh.

Trường hợp giá mua hàng hóa, dịch vụ trên bảng kê cao hơn giá thị trường tại thời điểm mua hàng thì cơ quan thuế căn cứ vào giá thị trường tại thời điểm mua hàng, dịch vụ cùng loại hoặc tương tự trên thị trường.

(5) Chi tiền lương, tiền công thuộc một trong các trường hợp sau :

Chi tiền lương, tiền công, các khoản hạch toán khác để trả cho người lao động nhưng thực tế không chi trả hoặc không có hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

Các khoản tiền thưởng cho người lao động không mang tính chất tiền lương, các khoản tiền thưởng không được ghi cụ thể điều kiện được hưởng trong hợp đồng lao động hoặc thỏa ước lao động tập thể.

Chi tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp phải trả cho người lao động nhưng hết thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm thực tế chưa chi, trừ trường hợp doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng để bổ sung vào quỹ tiền lương của năm sau liền kề nhằm bảo đảm việc trả lương không bị gián đoạn (mức dự phòng hàng năm do doanh nghiệp quyết định nhưng không quá 17% quỹ tiền lương thực hiện).

Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn 1 thành viên (do một cá nhân làm chủ); thù lao trả cho các sáng lập viên, thành viên của hội đồng thành viên, hội đồng quản trị không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.

(6) Phần chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động không có hóa đơn; phần chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động vượt quá 1.500.000 đồng/người/năm; phần chi trang phục bằng tiền cho người lao động vượt quá 1.000.000 đồng/người/năm.

(7) Chi thưởng sáng kiến, cải tiến mà doanh nghiệp không có quy chế quy định cụ thể về việc chi thưởng sáng kiến, cải tiến, không có hội đồng nghiệm thu sáng kiến, cải tiến.

(8) Chi mua bảo hiểm nhân thọ cho người lao động.

(9) Chi phụ cấp tàu xe đi nghỉ phép không đúng theo quy định của Bộ Luật Lao động; phần chi phụ cấp cho người lao động đi công tác trong nước và nước ngoài (không bao gồm tiền đi lại và tiền ở) vượt quá 2 lần mức quy định theo hướng dẫn của Bộ Tài chính đối với cán bộ công chức, viên chức Nhà nước.

(10) Các khoản chi sau không đúng đối tượng, không đúng mục đích hoặc mức chi vượt quá quy định.

Các khoản chi thêm cho lao động nữ ***được tính vào chi phí được trừ*** bao gồm : Chi cho công tác đào tạo lại nghề cho lao động nữ trong trường hợp nghề cũ không còn phù hợp phải chuyển đổi sang nghề khác; chi phí tiền lương và phụ cấp (nếu có) cho giáo viên dạy ở nhà trẻ, mẫu giáo do doanh nghiệp tổ chức và quản lý; chi phí tổ chức khám

sức khoẻ thêm trong năm như khám bệnh nghề nghiệp, mãn tính hoặc phụ khoa cho nữ công nhân viên; chi bồi dưỡng cho lao động nữ sau khi sinh con lần thứ nhất hoặc lần thứ hai; phụ cấp làm thêm giờ cho lao động nữ trong trường hợp vì lý do khách quan người lao động nữ không nghỉ sau khi sinh con, nghỉ cho con bú mà ở lại làm việc cho doanh nghiệp được trả theo chế độ hiện hành.

Các khoản chi thêm cho người dân tộc thiểu số ***được tính vào chi phí được trừ*** bao gồm : học phí đi học (nếu có); tiền hỗ trợ về nhà ở, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế cho người dân tộc thiểu số trong trường hợp chưa được Nhà nước hỗ trợ theo chế độ quy định.

(11) Phần trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn vượt mức quy định. Phần chi đóng góp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên, chi đóng góp vào các quỹ của hiệp hội vượt quá mức quy định của hiệp hội.

(12) Chi trả tiền điện, tiền nước đối với những hợp đồng điện nước do chủ sở hữu cho thuê địa điểm sản xuất, kinh doanh ký trực tiếp với đơn vị cung cấp điện, nước không có đủ chứng từ thuộc một trong các trường hợp :

- Doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh trực tiếp thanh toán tiền điện, nước cho nhà cung cấp điện, nước không có bảng kê (theo mẫu số 02/TNDN, Thông tư 130 ngày 26/12/2008 – đĩa đính kèm) kèm theo các hóa đơn thanh toán tiền điện, nước và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.
- Doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh thanh toán tiền điện, nước với chủ sở hữu cho thuê địa điểm kinh doanh không có bảng kê (theo mẫu số 01/TNDN, Thông tư 130 ngày 26/12/2008 – đĩa đính kèm) kèm theo chứng từ thanh toán tiền điện, nước đối với người cho thuê địa điểm sản xuất kinh doanh phù hợp với số lượng điện, nước thực tế tiêu thụ và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

(13) Phần chi phí thuê TSCĐ vượt quá mức phân bổ theo số năm mà bên đi thuê trả tiền trước.

Ví dụ 5.4 : Doanh nghiệp A thuê TSCĐ trong 4 năm với số tiền thuê là : 400 triệu đồng và thanh toán một lần. Chi phí thuê TSCĐ được hạch toán vào chi phí hàng năm là 100 triệu đồng. Chi phí thuê TSCĐ hàng năm vượt trên 100 triệu đồng thì phần vượt trên 100 triệu đồng không được tính vào chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế.

(14) Phần chi phí trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay.

(15) Chi trả lãi tiền vay để góp vốn điều lệ hoặc chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ đã đăng ký còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp kể cả trường hợp doanh nghiệp đã đi vào sản xuất kinh doanh.

(16) Trích, lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ phải thu khó đòi và dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp không theo đúng hướng dẫn của Bộ Tài chính về trích lập dự phòng.

(17) Trích, lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm và chi trợ cấp thôi việc cho người lao động không theo đúng chế độ hiện hành.

(18) Các khoản chi phí trích trước theo kỳ hạn mà đến kỳ hạn chưa chi hoặc chi không hết.

(19) Phần chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị; chi hỗ trợ tiếp thị, chi hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán; chi báo biếu, báo tặng của cơ quan báo chí liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh vượt quá 10% tổng số chi được trừ; đối với doanh nghiệp thành lập mới là phần chi vượt quá 15% trong ba năm đầu, kể từ khi được thành lập (chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp mới thành lập được cấp giấy chứng nhận đăng

ký kinh doanh kể từ ngày 01/01/2009). Tổng số chi được trừ không bao gồm các khoản chi khống chế quy định tại điểm này; đối với hoạt động thương mại, tổng số chi được trừ không bao gồm giá mua của hàng hóa bán ra.

Ví dụ 5.5 : Công ty A thành lập năm 2008, trong năm 2009 lập báo cáo quyết toán thuế TNDN có số liệu về chi phí được ghi nhận như sau :

– Phần chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị; chi hỗ trợ tiếp thị, chi hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán; chi báo biếu, báo tặng của cơ quan báo chí liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh có đầy đủ hóa đơn, chứng từ hợp pháp : 250 triệu đồng.

– Tổng các khoản chi phí được trừ vào chi phí (không bao gồm : phần chi quảng cáo, tiếp thị... nêu trên) : 2 tỷ đồng.

Vậy phần chi quảng cáo, tiếp thị..., được trừ tính vào chi phí bị khống chế tối đa là :

2 tỷ đồng x 10% = 200 triệu đồng

Do đó :

Tổng chi phí được trừ tính vào chi phí trong năm 2009 là :

2 tỷ đồng + 200 triệu đồng = 2,2 tỷ đồng

(20) Khoản lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính; lỗ chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động sản xuất kinh doanh).

(21) Chi tài trợ cho giáo dục không đúng các đối tượng quy định sau : Tài trợ cho các trường học công lập, dân lập và tư thục thuộc hệ thống giáo dục quốc dân theo quy định của pháp luật về giáo dục mà khoản tài trợ này không phải là để góp vốn, mua cổ phần trong các trường học; Tài trợ cơ sở vật chất phục vụ giảng dạy, học tập và hoạt động của trường học; Tài trợ cho các hoạt động thường xuyên của trường;

Tài trợ học bổng cho học sinh, sinh viên thuộc các cơ sở giáo dục phổ thông, cơ sở giáo dục nghề nghiệp và cơ sở sở giáo dục đại học được quy định tại Luật Giáo dục trực tiếp cho học sinh, sinh viên hoặc thông qua cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật; Tài trợ cho các cuộc thi về các môn học được giảng dạy trong trường học mà đối tượng tham gia dự thi là người học; tài trợ để thành lập các Quỹ khuyến học giáo dục theo quy định của pháp luật về giáo dục đào tạo.

(22) Chi tài trợ cho y tế không đúng các đối tượng quy định sau : Tài trợ cho các cơ sở y tế được thành lập theo quy định pháp luật về y tế mà khoản tài trợ này không phải là để góp vốn, mua cổ phần trong các bệnh viện, trung tâm y tế đó; tài trợ thiết bị y tế, dụng cụ y tế, thuốc chữa bệnh; tài trợ cho các hoạt động thường xuyên của bệnh viện, trung tâm y tế; chi tài trợ bằng tiền cho người bị bệnh thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

(23) Chi tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai không đúng các đối tượng sau : Tài trợ bằng tiền hoặc hiện vật để khắc phục hậu quả thiên tai trực tiếp cho tổ chức được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật; cá nhân bị thiệt hại do thiên tai thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

(24) Chi tài trợ làm nhà tình nghĩa cho người nghèo không đúng các đối tượng sau : Đối tượng nhận tài trợ là hộ nghèo theo quy định của Thủ tướng Chính phủ. Hình thức tài trợ : Tài trợ bằng tiền hoặc hiện vật để xây nhà tình nghĩa cho hộ nghèo bằng cách trực tiếp hoặc thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

(25) Phần chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam vượt mức chi phí tính theo công thức sau :

$$\text{Chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam trong kỳ tính thuế} = \frac{\text{Doanh thu tính thuế của cơ sở thường trú tại Việt Nam trong kỳ tính thuế}}{\text{Tổng doanh thu của công ty ở nước ngoài, bao gồm cả doanh thu của các cơ sở thường trú ở các nước khác trong kỳ tính thuế}} \times \text{Tổng số chi phí quản lý kinh doanh của công ty ở nước ngoài trong kỳ tính thuế}$$

Căn cứ để xác định chi phí và doanh thu của công ty ở nước ngoài là báo cáo tài chính của công ty ở nước ngoài đã được kiểm toán bởi một công ty kiểm toán độc lập trong đó thể hiện rõ doanh thu của công ty ở nước ngoài, chi phí quản lý của công ty ở nước ngoài, phần chi phí quản lý công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam.

Cơ sở thường trú của công ty ở nước ngoài tại Việt Nam chưa thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ; chưa thực hiện nộp thuế theo phương pháp kê khai thì không được tính vào chi phí hợp lý khoản chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ.

(26) Các khoản chi được bù đắp bằng nguồn kinh phí khác; Các khoản đã được chi từ quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp.

(27) Các khoản chi không tương ứng với doanh thu tính thuế.

(28) Các khoản chi của hoạt động kinh doanh bảo hiểm, kinh doanh xổ số, kinh doanh chứng khoán và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác không thực hiện đúng theo văn bản hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

(29) Các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính bao gồm : vi phạm luật giao thông, vi phạm chế độ đăng ký kinh doanh, vi phạm chế độ kế toán thống kê, vi phạm pháp luật về thuế và các khoản phạt về vi phạm hành chính khác theo quy định của pháp luật.

(30) Chi về đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn đầy tư để hình thành TSCĐ; chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội ngoài doanh nghiệp; chi từ thiện trừ khoản chi tài trợ cho giáo dục, y tế, khắc phục hậu quả thiên tai và làm nhà tình nghĩa cho người nghèo nêu trên; chi phí mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf.

(31) Thuế GTGT đầu vào đã được khấu trừ hoặc hoàn; thuế TNDN; thuế TNCN.

c) Thu nhập khác

Thu nhập khác là các khoản thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế mà khoản thu nhập này không thuộc các ngành, nghề lĩnh vực kinh doanh có trong đăng ký kinh doanh của doanh nghiệp, bao gồm các khoản sau :

(1) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán.

(2) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản.

(3) Thu nhập từ quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản bao gồm cả tiền thu về bản quyền dưới mọi hình thức trả cho quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản; thu về quyền sở hữu trí tuệ; thu nhập từ chuyển giao công nghệ theo quy định của pháp luật. Cho thuê tài sản dưới mọi hình thức.

(4) Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản (trừ BĐS), các loại giấy tờ có giá khác.

(5) Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn bao gồm : lãi tiền gửi tại các tổ chức tín dụng, lãi cho vay vốn dưới mọi hình thức theo quy định của pháp luật, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn.

(6) Thu nhập từ kinh doanh ngoại tệ; Lãi về chênh lệch tỷ giá hối đoái thực tế phát sinh trong kỳ của hoạt động sản xuất kinh doanh (không bao gồm lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính, lãi chênh lệch tỷ giá

phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản giai đoạn trước hoạt động sản xuất kinh doanh).

(7) Hoàn nhập các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ khó đòi và hoàn nhập khoản dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp đã trích nhưng hết thời gian trích lập không sử dụng hoặc sử dụng không hết.

(8) Khoản nợ khó đòi đã xóa nay đòi được.

(9) Khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ.

(10) Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót do doanh nghiệp phát hiện ra.

(11) Chênh lệch giữa thu về tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm hợp đồng kinh tế sau khi đã trừ khoản bị phạt, bị trả bồi thường do vi phạm hợp đồng theo quy định của pháp luật.

(12) Chênh lệch do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật để góp vốn, để điều chuyển tài sản khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, trừ trường hợp đánh giá tài sản cố định khi chuyển doanh nghiệp Nhà nước thành công ty cổ phần.

(13) Quà biếu, quà tặng bằng tiền, bằng hiện vật; thu nhập nhận được bằng tiền, bằng hiện vật từ khoản hỗ trợ tiếp thị, hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán, thưởng khuyến mại và các khoản hỗ trợ khác.

(14) Tiền đền bù về TSCĐ trên đất và tiền hỗ trợ di dời sau khi trừ các khoản chi phí liên quan như chi phí di dời (chi phí vận chuyển, lắp đặt), giá trị còn lại của TSCĐ và các chi phí khác (nếu có). Riêng tiền đền bù về TSCĐ trên đất và tiền hỗ trợ di dời của các doanh nghiệp di chuyển địa điểm theo quy hoạch của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền mà giá trị của các khoản hỗ trợ, đền bù sau khi trừ các chi phí liên quan (nếu có) thì phần còn lại doanh nghiệp sử dụng theo quy định của pháp luật có liên quan.

(15) Các khoản thu nhập liên quan đến việc tiêu thụ hàng hóa, cung cấp dịch vụ không tính trong doanh thu như : thưởng giải phóng tàu nhanh, tiền thưởng phục vụ trong ngành ăn uống, khách sạn sau khi đã trừ các khoản chi phí để tạo ra khoản thu nhập đó.

(16) Thu nhập về tiêu thụ phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí thu hồi và chi phí tiêu thụ.

(17) Các khoản thu nhập từ các hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế trong nước được chia từ thu nhập trước khi nộp thuế TNDN.

(18) Thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ ở nước ngoài.

Doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài có thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh tại nước ngoài, thực hiện kê khai và nộp thuế TNDN theo quy định của Luật thuế TNDN hiện hành của Việt nam, kể cả trường hợp doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi miễn, giảm thuế thu nhập theo quy định của nước doanh nghiệp đầu tư. Mức thuế suất thuế TNDN để tính và kê khai thuế đối với các khoản thu nhập từ nước ngoài là 25%, không áp dụng mức thuế suất ưu đãi (nếu có) mà doanh nghiệp Việt nam đầu tư ra nước ngoài đang được hưởng theo Luật thuế TNDN hiện hành.

Cơ quan thuế có quyền ấn định thu nhập chịu thuế từ hoạt động sản xuất kinh doanh tại nước ngoài của doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài đối với các trường hợp vi phạm quy định về kê khai, nộp thuế.

Trường hợp khoản thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài đã chịu thuế TNDN (hoặc một loại thuế có bản chất tương tự như thuế TNDN) ở nước ngoài, khi tính thuế TNDN phải nộp tại Việt Nam, doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài được trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài hoặc đã được đối tác nước tiếp nhận đầu tư trả thay (kể cả thuế đối với tiền lãi cổ phần), nhưng số thuế được trừ không vượt quá số thuế thu nhập tính theo quy định của Luật thuế TNDN của Việt Nam. Số thuế TNDN Việt Nam đầu tư ra nước ngoài được miễn, giảm đối với phần lợi nhuận được hưởng từ dự án đầu tư ở nước ngoài theo

luật pháp của nước doanh nghiệp đầu tư cũng được trừ khi xác định số thuế TNDN phải nộp tại Việt Nam.

Ví dụ 5.6 : Doanh nghiệp Việt Nam A có một khoản thu nhập 800 triệu đồng từ dự án đầu tư tại nước ngoài. Khoản thu nhập này là thu nhập sau khi đã nộp thuế thu nhập theo Luật của nước doanh nghiệp đầu tư. Số thuế thu nhập phải nộp tính theo quy định của Luật thuế TNDN của nước doanh nghiệp đầu tư là 200 triệu đồng. Số thuế TNDN sau khi được giảm 50% theo quy định của Luật thuế TNDN của nước doanh nghiệp đầu tư là 100 triệu đồng.

Vậy :

Phần thu nhập từ dự án đầu tư ở nước ngoài phải tính thuế thu nhập theo quy định của Luật thuế TNDN của Việt Nam như sau :

[(800 triệu đồng + 200 triệu đồng) x 25%] = 250 triệu đồng

Số thuế TNDN còn phải nộp (sau khi đã trừ số thuế đã nộp tại nước doanh nghiệp đầu tư) là :

250 triệu đồng – 200 triệu đồng = 50 triệu đồng

Ví dụ 5.7 : Doanh nghiệp Việt Nam A có khoản thu nhập 660 triệu đồng từ dự án đầu tư tại nước ngoài. Khoản thu nhập này là thu nhập còn lại sau khi đã nộp thuế thu nhập tại nước doanh nghiệp đầu tư. Số thuế TNDN đã nộp theo quy định của nước doanh nghiệp đầu tư là 340 triệu đồng.

Vậy :

Phần thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài của doanh nghiệp phải kê khai và nộp thuế thu nhập theo quy định của Luật thuế TNDN của Việt Nam như sau :

[(660 triệu đồng + 340 triệu đồng) x 25%] = 250 triệu đồng

Doanh nghiệp Việt Nam A chỉ được trừ số thuế đã nộp ở nước doanh nghiệp đầu tư tương đương với số thuế tính theo Luật thuế TNDN của Việt Nam là 250 triệu đồng. Số thuế đã nộp tại nước doanh nghiệp đầu tư vượt quá số thuế tính theo Luật thuế TNDN của Việt Nam là 90 triệu đồng (340 – 250 = 90) không được trừ vào số thuế phải nộp khi kê khai và nộp thuế TNDN tại Việt Nam.

Trường hợp dự án đầu tư tại nước ngoài chưa phát sinh thu nhập chịu thuế (hoặc đang phát sinh lỗ), khi kê khai quyết toán thuế TNDN hàng năm, doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài chỉ phải nộp Báo cáo tài chính có xác nhận của cơ quan kiểm toán độc lập hoặc của cơ quan có thẩm quyền của nước doanh nghiệp đầu tư và Tờ khai thuế thu nhập của dự án đầu tư tại nước ngoài (bản sao có xác nhận của đại diện có thẩm quyền của dự án đầu tư tại nước ngoài). Số lỗ phát sinh từ dự án đầu tư ở nước ngoài không được trừ vào số thu nhập phát sinh của doanh nghiệp trong nước khi tính thuế TNDN.

Khoản thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài được kê khai vào quyết toán thuế TNDN của năm tiếp sau năm tài chính phát sinh khoản thu nhập tại nước ngoài hoặc kê khai vào quyết toán thuế TNDN của năm tài chính cùng với năm phát sinh khoản thu nhập tại nước ngoài nếu doanh nghiệp có đủ cơ sở và chứng từ xác định được số thu nhập và số thuế thu nhập đã nộp của dự án đầu tư tại nước ngoài.

Ví dụ 5.8 : Doanh nghiệp Việt Nam A có thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài trong năm tài chính 2009. Doanh nghiệp Việt Nam A phải kê khai khoản thu nhập nói trên vào Tờ khai quyết toán thuế thu nhập của năm tài chính 2009 hoặc năm 2010 theo quy định của Luật thuế TNDN của Việt Nam.

(19) Các khoản thu nhập nhận được bằng tiền hoặc hiện vật từ các nguồn tài trợ (trừ khoản tài trợ nhận được để sử dụng cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hóa, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam).

(20) Các khoản thu nhập khác theo quy định của pháp luật.

5.3.2.2 Thu nhập được miễn thuế

(1) Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản của tổ chức được thành lập theo Luật Hợp tác xã.

(2) Thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp gồm : Thu nhập từ dịch vụ tưới, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng; dịch vụ phòng trừ sâu, bệnh cho cây trồng, vật nuôi; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.

(3) Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; Thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm và thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam. Thời gian miễn thuế tối đa không quá một (01) năm.

(4) Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp có số lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện ma tuý, người nhiễm HIV bình quân trong năm chiếm từ 51% trở lên trong tổng số lao động bình quân trong năm của doanh nghiệp.

Ví dụ 5.9 : Doanh nghiệp A có số lao động trên danh sách trả lương, trả công tháng 1 năm 2009 là 290 lao động; tháng 4 năm 2009 tuyển thêm 12 lao động; tháng 10 có 2 lao động nghỉ việc; tháng 12 có 3 lao động nghỉ việc. Như vậy số lao động bình quân trong năm 2009 được xác định bằng :

$$290 + \frac{(12 \text{ người} \times 9 \text{ tháng}) - (2 \text{ người} \times 3 \text{ tháng}) - (3 \text{ người} \times 1 \text{ tháng})}{12}$$

= 290 lao động + 8 lao động = 298 lao động

Như vậy số lao động bình quân trong năm 2009 của doanh nghiệp A là 298 lao động, trường hợp doanh nghiệp A có số lao động là người tàn tật từ (298 x 51% = 151) lao động trở lên thì thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp A sẽ được miễn thuế.

(5) Thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người khuyết tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội.

(6) Thu nhập được chia từ hoạt động góp vốn, mua cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế với doanh nghiệp trong nước, sau khi bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, liên doanh, liên kết đã nộp thuế TNDN theo quy định của Luật thuế TNDN, kể cả trường hợp bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, bên liên doanh, liên kết được miễn thuế, giảm thuế.

Ví dụ 5.10 : Doanh nghiệp B nhận vốn góp của doanh nghiệp A. Thu nhập trước thuế tương ứng với phần vốn góp của doanh nghiệp A trong doanh nghiệp B là 100 triệu đồng.

– *Trường hợp 1 :* Doanh nghiệp B không được ưu đãi thuế TNDN và doanh nghiệp B đã nộp đủ thuế TNDN bao gồm cả khoản thu nhập của doanh nghiệp A nhận được thì thu nhập mà doanh nghiệp A nhận được từ hoạt động góp vốn là 75 triệu đồng [(100 triệu – (100 triệu x 25%)], doanh nghiệp A được miễn thuế TNDN đối với 75 triệu đồng này.

– *Trường hợp 2 :* Doanh nghiệp B được giảm 50% số thuế TNDN phải nộp và doanh nghiệp B đã nộp đủ thuế TNDN bao gồm cả khoản thu nhập của doanh nghiệp A nhận được theo số thuế thu nhập được giảm thì thu nhập mà doanh nghiệp A nhận được từ hoạt động góp vốn là 87,5 triệu đồng [100 triệu – (100 triệu x 25% x 50%)], doanh nghiệp A được miễn thuế TNDN đối với 87,5 triệu đồng này.

– *Trường hợp 3 :* Doanh nghiệp B được miễn thuế TNDN thì thu nhập mà doanh nghiệp A nhận được từ hoạt động góp vốn là 100 triệu đồng, doanh nghiệp A được miễn thuế TNDN đối với 100 triệu đồng này.

(7) Khoản tài trợ nhận được để sử dụng cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hóa, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam.

5.3.2.3 Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định

Lỗ phát sinh trong kỳ tính thuế là sô chênh lệch âm về thu nhập chịu thuế.

Doanh nghiệp sau khi quyết toán thuế mà bị lỗ thì được chuyển lỗ của năm quyết toán thuế trừ vào thu nhập chịu thuế của những năm sau. Thời gian chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ. Trường hợp trong thời gian chuyển lỗ có phát sinh tiếp số lỗ thì số lỗ phát sinh này (không bao gồm số lỗ của kỳ trước chuyển sang) sẽ được chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

Doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu (kể cả giao, bán doanh nghiệp Nhà nước), sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế đến thời điểm có quyết định chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu,... Số lỗ của doanh nghiệp phát sinh trước khi chuyển đổi sở hữu,... phải được theo dõi chi tiết theo năm phát sinh và được tiếp tục chuyển vào thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp sau khi chuyển đổi sở hữu, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách để đảm bảo nguyên tắc chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

Doanh nghiệp là liên doanh của nhiều doanh nghiệp khác, khi có quyết định giải thể mà bị lỗ thì số lỗ được phân bổ cho từng doanh nghiệp tham gia liên doanh. Doanh nghiệp tham gia liên doanh được tổng hợp số lỗ phân bổ từ cơ sở liên doanh vào kết quả kinh doanh của mình khi quyết toán thuế nhưng đảm bảo nguyên tắc chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ của doanh nghiệp liên doanh.

5.3.2.4 Trích lập quỹ KH&CN

(1) Doanh nghiệp được thành lập, hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế hàng năm trước khi tính thuế TNDN để lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp. Doanh nghiệp tự xác định mức trích lập Quỹ phát triển khoa học công nghệ theo quy định trước khi tính thuế TNDN. Hàng năm nếu doanh nghiệp có trích lập Quỹ phát triển khoa học công nghệ thì doanh nghiệp phải lập Báo cáo trích, sử dụng Quỹ phát triển khoa học công nghệ và kê khai mức trích lập, số tiền trích lập vào tờ khai quyết toán thuế TNDN. Báo cáo việc sử dụng Quỹ phát triển khoa học công nghệ được nộp cùng tờ khai quyết toán thuế TNDN.

(2) Trong thời hạn 5 năm, kể từ khi trích lập, nếu Quỹ phát triển khoa học và công nghệ không được sử dụng hoặc sử dụng không hết 70% hoặc sử dụng không đúng mục đích thì doanh nghiệp phải nộp NSNN phần thuế TNDN tính trên khoản thu nhập đã trích lập quỹ mà không sử dụng hoặc sử dụng không đúng mục đích và phần lãi phát sinh từ số thuế TNDN đó như sau :

(2.1) Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu Kho bạc loại kỳ hạn một năm áp dụng tại thời điểm thu hồi và thời gian tính lãi là hai năm.

Ví dụ 5.11 : Công ty A năm 2009 xác định mức trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ là 10% trên thu nhập tính thuế và công ty có trích lập quỹ khoa học công nghệ từ năm 2009 đến năm 2013. Đầu năm 2014 khi lập báo cáo quyết toán thuế TNDN năm 2013, Công ty lập báo cáo tình hình trích lập và sử dụng Quỹ phát triển khoa học công nghệ sau 5 năm căn cứ theo báo cáo trích, sử dụng Quỹ hàng năm như sau :

Mức trích lập quỹ năm 2009 là 2 tỷ đồng. Đến hết năm 2013 Công ty mới sử dụng cho nghiên cứu khoa học là 1,2 tỷ đồng. Trường hợp này Công ty chỉ sử dụng 60% quỹ đã trích (1,2/2 x 100), Công ty bị truy thu thuế và xử phạt như sau :

+ Thuế TNDN bị truy thu do sử dụng không hết 70% quỹ (giả sử thuế suất thuế TNDN trong thời gian trích lập Quỹ là 25%) :

(2 tỷ – 1,2 tỷ) x 25% = 200 triệu đồng

+ Lãi phát sinh từ số thuế TNDN bị truy thu do sử dụng không hết 70% quỹ (giả sử lãi suất trái phiếu kho bạc kỳ hạn 1 năm là 12%) :

200 triệu x 12% x 2 năm = 48 triệu đồng

Các năm sau năm 2009 mức trích lập và sử dụng quỹ KHCN được tính theo nguyên tắc sô tiền trích quỹ trước thì sử dụng trước.

(2.2) Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ sử dụng sai mục đích là mức lãi tính theo tỷ lệ phạt chậm nộp theo quy định của Luật Quản lý thuế (0,05%/ngày) và thời gian tính lãi là khoảng thời gian kể từ khi trích lập quỹ đến khi thu hồi. Ngày thu hồi là ngày hành vi vi phạm được phát hiện và lập biên bản (trừ trường hợp không phải lập biên bản).

Ví dụ 5.12 : Công ty B trích lập Quỹ phát triển khoa học công nghệ như sau : kỳ tính thuế năm 2009 trích 200 triệu, năm 2010 trích 300 triệu, năm 2011 trích 300 triệu, năm 2012 trích 500 triệu, năm 2013 trích 700 triệu. Năm 2010 Công ty sử dụng 200 triệu từ Quỹ

KHCN, trong đó có 40 triệu sử dụng sai mục đích. Hàng năm, Công ty lập Báo cáo trích, sử dụng Quỹ KHCN. Đến ngày 05/5/2011, qua kiểm tra, cơ quan thuế phát hiện năm 2010 Công ty sử dụng 40 triệu từ Quỹ KHCN sai mục đích và lập biên bản xử phạt. Lãi phạt nộp chậm theo quy định hiện hành của Luật Quản lý thuế là 0,05%/ngày.

Trường hợp 1 :

Năm 2009, Công ty sử dụng 150 triệu cho đề án KHCN thì :

– Số tiền 40 triệu sử dụng sai được xác định là từ tiền trích Quỹ của kỳ tính thuế năm 2009.

– Số thuế TNDN bị truy thu do sử dụng không đúng mục đích :

40 triệu đồng x 25% = 10 triệu đồng

– Số ngày tính phạt chậm nộp : từ ngày 01/4/2010 đến hết ngày 05/5/2011 : 400 ngày.

Lãi phạt nộp chậm :

10 triệu x 0,05% /ngày x 400 ngày = 2 triệu đồng

Trường hợp 2 :

Năm 2009, Công ty sử dụng 200 triệu cho đề án KHCN thì :

– Số tiền 40 triệu sử dụng sai được xác định là từ tiền trích Quỹ của kỳ tính thuế năm 2010.

– Số thuế TNDN bị truy thu do sử dụng không đúng mục đích :

40 triệu đồng x 25% = 10 triệu đồng

– Số ngày tính phạt chậm nộp : từ ngày 01/4/2011 đến hết ngày 05/5/2011 : 35 ngày.

Lãi phạt nộp chậm :

10 triệu đồng x 0,05%/ngày x 35 ngày = 175.000 đồng

(3) Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp chỉ được sử dụng cho đầu tư khoa học, công nghệ tại Việt Nam và phải có đầy đủ hóa đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

(4) Doanh nghiệp không được hạch toán các khoản chi từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế.

(5) Doanh nghiệp đang hoạt động mà có sự thay đổi về hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập thì doanh nghiệp mới thành lập từ việc thay đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập được kê thừa và chịu trách nhiệm về việc quản lý, sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp trước khi chuyển đổi, hợp nhất, sáp nhập.

5.3.2.5 Thuế suất

Thuế suất thuế TNDN là 25%, Riêng thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác (bạch kim, vàng, bạc, thiếc, wonfram, antimoan, đá quý, đất hiếm) tại Việt Nam từ 32% đến 50%. Căn cứ vào vị trí khai thác, điều kiện khai thác và trữ lượng mỏ doanh nghiệp có dự án đầu tư tìm kiêm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác gửi hồ sơ dự án đầu tư đến Bộ Tài chính để trình Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể cho từng dự án, từng cơ sở kinh doanh.

5.4 ƯU ĐÃI THUẾ TNDN ĐỐI VỚI ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT, KINH DOANH HÀNG HÓA, DỊCH VỤ

5.4.1 Điều kiện, nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế TNDN

5.4.1.1 Điều kiện áp dụng ưu đãi thuế TNDN

Các ưu đãi về thuế TNDN chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định và đăng ký, nộp thuế TNDN theo kê khai.

5.4.1.2 Nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế TNDN

Trong thời gian đang ưu đãi thuế TNDN nếu doanh nghiệp thực hiện nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh thì doanh nghiệp phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế TNDN (bao gồm mức thuế suất ưu đãi hoặc miễn, giảm thuế).

Trường hợp trong kỳ tính thuế doanh nghiệp không hạch toán riêng được thì phần thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế xác định bằng (=) tổng thu nhập chịu thuế của hoạt động sản xuất kinh doanh (không bao gồm thu nhập khác) nhân (x) với tỷ lệ phần trăm (%) của doanh thu hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế so với tổng doanh thu của doanh nghiệp trong kỳ tính thuế.

Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư (Dự án đầu tư là tập hợp các đề xuất bỏ vốn trung và dài hạn để tiến hành các hoạt động đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư) được hưởng ưu đãi thuế TNDN là doanh nghiệp đăng ký kinh doanh doanh lần đầu, trừ các trường hợp sau :

- Doanh nghiệp thành lập trong các trường hợp chia, tách, sáp nhập, hợp nhất theo quy định của pháp luật;
- Doanh nghiệp thành lập do chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, trừ trường hợp giao, khoán, cho thuê doanh nghiệp Nhà nước;
- Doanh nghiệp tư nhân, Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên mới thành lập mà chủ doanh nghiệp là chủ hộ kinh doanh cá thể và không có thay đổi về ngành nghề kinh doanh trước đây.
- Doanh nghiệp tư nhân, công ty hợp danh, công ty trách nhiệm hữu hạn hoặc hợp tác xã mới thành lập mà người đại diện theo pháp luật (trừ trường hợp người đại diện theo pháp luật không phải là thành viên góp vốn), thành viên hợp danh hoặc người có số vốn góp cao nhất đã tham gia hoạt động kinh doanh với vai trò là người đại diện theo pháp luật, thành viên hợp danh hoặc người có số vốn góp cao nhất trong các doanh nghiệp đang hoạt động hoặc đã giải thể nhưng chưa được 12 tháng tính từ thời điểm giải thể doanh nghiệp cũ đến thời điểm thành lập doanh nghiệp mới.

Trong cùng một kỳ tính thuế nếu có một khoản thu nhập thuộc diện áp dụng thuế suất thuế TNDN ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế theo nhiều trường hợp khác nhau thì doanh nghiệp tự lựa chọn một trong những trường hợp ưu đãi thuế TNDN có lợi nhất.

Trong thời gian được ưu đãi thuế TNDN, nếu trong năm tính thuế mà doanh nghiệp không đáp ứng đủ một trong các điều kiện ưu đãi thuế theo quy định này thì doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi trong năm tính thuế đó mà phải nộp thuế TNDN theo mức thuế suất 25%.

Trường hợp hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế bị lỗ, hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế (trừ hoạt động chuyển nhượng bất động sản) có thu nhập (hoặc ngược lại) thì doanh nghiệp bù trừ vào thu nhập chịu thuế của các hoạt động kinh doanh có thu nhập do doanh nghiệp tự lựa chọn. Phần thu nhập còn lại sau khi bù trừ áp dụng mức thuế suất thuế TNDN theo mức thuế suất của hoạt động kinh doanh còn thu nhập.

Việc ưu đãi thuế TNDN không áp dụng đối với : Các khoản thu nhập khác trình bày ở Phần "c – Mục 5.3.2.1 Thu nhập chịu thuế"; thu nhập từ hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quí hiếm khác; yhu nhập từ kinh doanh trò chơi có thưởng, cá cược theo quy định của pháp luật; thu nhập từ hoạt động khai thác khoáng sản.

Doanh nghiệp thành lập từ chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất chịu trách nhiệm trả các khoản nợ tiền thuế, tiền phạt về thuế TNDN của doanh nghiệp bị chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất và được kế thừa các ưu đãi về thuế TNDN cho thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế TNDN.

5.4.2 Ưu đãi về thuế suất thuế TNDN

Thuế suất ưu đãi 10% trong thời hạn mười 15 năm áp dụng đối với :

- Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ (Đĩa đính kèm).
- Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại khu kinh tế, khu công nghệ cao được thành lập theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ.

- Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư thuộc các lĩnh vực : Công nghệ cao; nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước; cầu, đường bộ, đường sắt; cảng hàng không, cảng biển, cảng sông; sân bay, nhà ga và công trình cơ sở hạ tầng đặc biệt quan trọng khác do Thủ tướng Chính phủ quyết định; sản xuất sản phẩm phần mềm. Nếu Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư thuộc các lĩnh vực này là loại dự án có quy mô lớn, công nghệ cao hoặc mới cần đặc biệt thu hút đầu tư thì thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi 10% có thể kéo dài thêm không quá 30 năm theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ.

Thuế suất 10% trong suốt thời gian hoạt động đối với phần thu nhập của doanh nghiệp có được từ hoạt động trong lĩnh vực giáo dục – đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hóa, thể thao và môi trường (lĩnh vực xã hội hoá).

Thuế suất ưu đãi 20% trong thời gian 10 năm áp dụng đối với doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 124/2008/NĐ–CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ (Đĩa đính kèm).

Thuế suất ưu đãi 20% trong suốt thời gian hoạt động được áp dụng đối với Hợp tác xã dịch vụ nông nghiệp và Quỹ tín dụng nhân dân. Đối với Hợp tác xã dịch vụ nông nghiệp, Quỹ tín dụng nhân dân thành lập mới tại địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội đặc biệt khó khăn (Nghị định số 124/2008/NĐ–CP ngày 11/12/2008) sau khi hết thời hạn áp dụng thuế suất 10% thì chuyển sang áp dụng mức thuế suất 20%.

Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có doanh thu từ hoạt động được hưởng ưu đãi thuế, hết thời gian áp dụng mức thuế suất ưu đãi doanh nghiệp chuyển sang áp dụng mức thuế suất 25%.

5.4.3 Ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế thuế TNDN

Miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 9 năm tiếp theo đối với :

- Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội đặc biệt khó khăn (theo Nghị định số 124/2008/ NĐ–CP ngày 11/12/2008).
- Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại khu kinh tế, khu công nghệ cao được thành lập theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ;.
- Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư thuộc các lĩnh vực : Công nghệ cao; nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy thủy điện, hệ thống cấp thoát nước; cầu, đường bộ, đường sắt; cảng hàng không, cảng biển, cảng sông; sân bay, nhà ga và công trình cơ sở hạ tầng đặc biệt quan trọng khác do Thủ tướng Chính phủ quyết định; sản xuất sản phẩm phần mềm.
- Doanh nghiệp thành lập mới trong lĩnh vực xã hội hóa thực hiện tại địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn (theo Nghị định số 124/2008/NĐ–CP ngày 11/12/2008).

Miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 5 năm tiếp theo đối với doanh nghiệp thành lập mới trong lĩnh vực xã hội hóa thực hiện tại địa bàn không thuộc danh mục địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn (theo Nghị định số 124/2008/NĐ–CP ngày 11/12/2008).

Miễn thuế 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo đối với doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế – xã hội khó khăn (theo Nghị định số 124/2008/ NĐ–CP ngày 11/12/2008).

Ví dụ 5.13 : Năm 2009, doanh nghiệp A thành lập mới từ dự án đầu tư sản xuất sản phẩm phần mềm, nếu năm 2009 doanh nghiệp A đã có thu nhập chịu thuế từ dự án sản xuất sản phẩm phầm mềm thì

thời gian miễn giảm thuế được tính liên tục kể từ năm 2009. Trường hợp dự án sản xuất sản phẩm phầm mềm của doanh nghiệp A phát sinh doanh thu từ năm 2009, đến năm 2012 doanh nghiệp A vẫn chưa có thu nhập chịu thuế thì thời gian miễn giảm thuế được tính liên tục kể từ năm 2012.

5.4.4 Các trường hợp giảm thuế khác

Doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sản xuất, xây dựng, vận tải được giảm số thuế TNDN phải nộp tương ứng với số tiền thực chi thêm cho lao động nữ nếu hạch toán riêng được. Các đơn vị sự nghiệp, cơ quan văn phòng thuộc các Tổng công ty không trực tiếp sản xuất kinh doanh thì không giảm thuế.

Doanh nghiệp sử dụng lao động là người dân tộc thiểu số được giảm thuế TNDN phải nộp tương ứng với số tiền thực chi thêm cho lao động là người dân tộc thiểu số nếu hạch toán riêng được.

5.5 NỘP THUẾ, QUYẾT TOÁN THUẾ ĐỐI VỚI ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT, KINH DOANH HÀNG HÓA, DỊCH VỤ

5.5.1 Nộp thuế

Nguyên tắc xác định : Doanh nghiệp nộp thuế tại nơi có trụ sở chính. Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với địa bàn nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì số thuế được tính nộp ở nơi có trụ sở chính và ở nơi có cơ sở sản xuất (không áp dụng đối với công trình, hạng mục công trình hay cơ sở xây dựng xây dựng hạch toán phụ thuộc).

Xác định số thuế và thủ tục kê khai, nộp thuế

Số thuế TNDN tính nộp ở tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc được xác định bằng số thuế TNDN phải nộp trong kỳ nhân (x) tỷ lệ chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc với tổng chi phí của doanh nghiệp, xác định theo công thức sau:

$$\text{Tỷ lệ chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc} = \frac{\text{Tổng chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc}}{\text{Tổng chi phí của doanh nghiệp}}$$

Số liệu để xác định tỷ lệ chi phí được căn cứ vào số liệu quyết toán thuế TNDN năm trước liền kề năm tính thuế do doanh nghiệp tự xác định để làm căn cứ xác định số thuế phải nộp và được sử dụng để kê khai, nộp thuế TNDN cho các năm sau. Nếu doanh nghiệp đang hoạt động : căn cứ theo số liệu quyết toán thuế TNDN năm 2008 và tỷ lệ này được sử dụng ổn định từ năm 2009 trở đi; nếu doanh nghiệp mới thành lập : thì doanh nghiệp phải tự xác định tỷ lệ chi phí cho kỳ tính thuế đầu tiên.

Doanh nghiệp tại nơi có trụ sở chính có trách nhiệm khai thuế, nộp thuế TNDN đối với số thuế thu nhập phát sinh tại trụ sở chính và tại cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc theo mẫu số 07/TNDN, Thông tư 130 ngày 26/12/2008 (đĩa đính kèm). Căn cứ vào số thuế TNDN tính nộp theo quý, tỷ lệ chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc, doanh nghiệp xác định số thuế TNDN tạm nộp hàng quý tại trụ sở chính và tại các cơ sở sản xuất phụ thuộc.

Ví dụ 5.14 : Doanh nghiệp A có trụ sở chính tại thành phố Hà Nội và có các cơ sở sản xuất phụ thuộc tại Hải Dương, Hải Phòng, Bắc Ninh. Tỷ lệ chi phí dựa theo tổng chi phí của doanh nghiệp năm 2008 như sau : Hà Nội : 0,2; Hải Dương 0,3; Hải Phòng : 0,3; Bắc Ninh : 0,2. Tổng số thuế TNDN phải nộp quý 1 của doanh nghiệp A là 1 tỷ đồng. Từ năm 2009, tỷ lệ phân bổ chi phí nêu trên được sử dụng ổn định nếu doanh nghiệp không thành lập thêm hoặc thu hẹp các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc ở các địa phương. Số thuế TNDN phải nộp của các đơn vị trong quý 1 như sau : Hà Nội : 200 triệu đồng (1.000 x 0,2); Hải Dương : 300 triệu đồng; Hải Phòng : 300 triệu đồng; Bắc Ninh : 200 triệu đồng.

5.5.2 Quyết toán thuế

Doanh nghiệp khai quyết toán thuế TNDN tại nơi có trụ sở chính, số thuế TNDN còn phải nộp được xác định bằng số thuế TNDN phải

nộp theo quyết toán trừ đi số đã tạm nộp tại nơi có trụ sở chính và tạm nộp tại nơi có các cơ sở sản xuất phụ thuộc. Số thuế TNDN còn phải nộp hoặc hoàn khi quyết toán cũng được phân bổ theo đúng tỷ lệ tại nơi có trụ sở chính và tại nơi có các cơ sở sản xuất phụ thuộc.

5.6 THUẾ TNDN TỪ CHUYỂN NHƯỢNG VỐN, CHUYỂN NHƯỢNG CHỨNG KHOÁN

5.6.1 Thu nhập thuộc diện nộp thuế

Thu nhập từ chuyển nhượng vốn : là thu nhập có được từ chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của doanh nghiệp đã đầu tư cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác (bao gồm cả trường hợp bán toàn bộ doanh nghiệp).

Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán (chuyển nhượng cổ phiếu, trái phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định) : là thu nhập có được từ chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số chứng khoán của doanh nghiệp đã tham gia đầu tư chứng khoán cho một hoặc nhiều tổ chức cá nhân.

5.6.2 Căn cứ tính thuế

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

5.6.2.1 Thu nhập tính thuế

a) Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng vốn

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Giá chuyển nhượng} - \text{Giá mua của phần vốn chuyển nhượng} - \text{Chi phí chuyển nhượng}$$

Giá chuyển nhượng : Là tổng giá trị thực tế mà bên chuyển nhượng thu được theo hợp đồng chuyển nhượng. Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc cơ quan thuế có cơ sở để xác định giá thanh toán không phù hợp theo giá thị trường, cơ quan thuế có quyền kiểm tra và ấn định giá chuyển nhượng. Căn cứ ấn định

giá chuyển nhượng dựa vào tài liệu điều tra của cơ quan thuế hoặc căn cứ giá chuyển nhượng vốn của các trường hợp khác ở cùng thời gian, cùng tổ chức kinh tế hoặc các hợp đồng chuyển nhượng tương tự.

Giá mua của phần vốn chuyển nhượng :

- Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là giá trị phần vốn tại thời điểm góp vốn.
- Nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị phần vốn tại thời điểm mua. Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp, chứng từ thanh toán.

Chi phí chuyển nhượng :

Là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hóa đơn hợp pháp. Trường hợp chi phí chuyển nhượng phát sinh ở nước ngoài thì các chứng từ gốc đó phải được một cơ quan công chứng hoặc kiểm toán độc lập của nước có chi phí phát sinh xác nhận và chứng từ phải được dịch ra tiếng Việt (có xác nhận của đại diện có thẩm quyền).

Ví dụ 5.15 : Doanh nghiệp A góp 400 tỷ đồng gồm 320 tỷ là giá trị nhà xưởng và 80 tỷ tiền mặt để thành lập doanh nghiệp liên doanh sản xuất giấy vệ sinh sau đó doanh nghiệp A chuyển nhượng phần vốn góp nêu trên cho doanh nghiệp B với giá là 550 tỷ. Vốn góp của doanh nghiệp A tại thời điểm chuyển nhượng trên sổ sách kế toán là 400 tỷ đồng, chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng vốn là 70 tỷ đồng. Thu nhập để tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng vốn trong trường hợp này là (550 – 400 – 70 = 80 tỷ đồng).

b) Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng chứng khoán

Thu nhập tính thuế	=	Giá bán chứng khoán	–	Giá mua của chứng khoán chuyển nhượng	–	Chi phí chuyển nhượng

Giá bán chứng khoán :

- Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại

trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá bán chứng khoán là giá thực tế bán chứng khoán (là giá khớp lệnh hoặc giá thỏa thuận) theo thông báo của Sở giao dịch chứng khoán, trung tâm giao dịch chứng khoán.

- Đối với chứng khoán của các công ty không thuộc các trường hợp nêu trên thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

Giá mua của chứng khoán :

- Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá mua chứng khoán là giá thực mua chứng khoán (là giá khớp lệnh hoặc giá thỏa thuận) theo thông báo của Sở giao dịch chứng khoán, trung tâm giao dịch chứng khoán.
- Đối với chứng khoán mua thông qua đấu giá thì giá mua chứng khoán là mức giá ghi trên thông báo kết quả trúng đấu giá cổ phần của tổ chức thực hiện đấu giá cổ phần và giấy nộp tiền.
- Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp nêu trên : giá mua chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

Chi phí chuyển nhượng :

Là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hóa đơn hợp pháp.

5.6.2.2 Thuế suất : 25%.

5.6.3 Kê khai, nộp thuế

Đối với doanh nghiệp Việt Nam và doanh nghiệp nước ngoài chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán : thì khoản thu nhập này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế khi tính thuế TNDN.

Đối với doanh nghiệp nước ngoài, tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp

chuyển nhượng vốn thì tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định, kê khai, khấu trừ và nộp thay tổ chức nước ngoài số thuế TNDN phải nộp.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế là ngày thứ 10 kể từ ngày cơ quan có thẩm quyền chuẩn y việc chuyển nhượng vốn, hoặc kể từ ngày các bên thỏa thuận chuyển nhượng vốn tại hợp đồng chuyển nhượng vốn đối với trường hợp không phải chuẩn y việc chuyển nhượng vốn.

Hồ sơ khai thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn gồm :

- Tờ khai thuế TNDN về chuyển nhượng vốn (theo Mẫu số 08/TNDN, Thông tư 130 ngày 26/12/2008 – Đĩa đính kèm).
- Bản sao hợp đồng chuyển nhượng.
- Bản sao quyết định chuẩn y việc chuyển nhượng vốn của cơ quan có thẩm quyền (nếu có).
- Bản sao chứng nhận vốn góp.
- Chứng từ gốc của các khoản chi phí.

Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế : Tại cơ quan thuế nơi doanh nghiệp của tổ chức, cá nhân nước ngoài chuyển nhượng vốn đăng ký nộp thuế.

Thời hạn nộp thuế : Cùng với thời hạn nộp hồ sơ khai thuế.

5.7 THUẾ TNDN TỪ CHUYỂN NHƯỢNG BẤT ĐỘNG SẢN

5.7.1 Thu nhập thuộc diện nộp thuế TNDN

Thu nhập từ chuyển nhượng BĐS : bao gồm thu nhập từ CQSDĐ, CNQTĐ, cho thuê lại đất của doanh nghiệp kinh doanh BĐS theo quy định của pháp luật về đất đai không phân biệt có hay chưa có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc gắn liền với đất.

Thu nhập từ chuyển nhượng BĐS bao gồm các hình thức sau : Thu nhập từ CQSDĐ; CNQTĐ; cho thuê lại đất của doanh nghiệp kinh doanh BĐS; thu nhập từ CQSDĐ; CNQTĐ; cho thuê lại đất của doanh nghiệp kinh doanh BĐS gắn với tài sản trên đất như (Nhà ở; cơ sở hạ tầng; công trình kiến trúc trên đất; các tài sản khác gắn liền với đất); thu nhập từ chuyển nhượng quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng nhà ở

5.7.2 Căn cứ tính thuế TNDN

Thuế TNDN phải nộp	=	Thu nhập tính thuế	x	Thuế suất thuế TNDN

Thu nhập tính thuế	=	Thu nhập chịu thuế	–	Lỗ của hoạt động chuyển nhượng BĐS của các năm trước

5.7.2.1 Thu nhập chịu thuế

Thu nhập chịu thuế	=	Doanh thu thu được từ hoạt động chuyển nhượng BĐS	–	Giá vốn của BĐS	–	Chi phí liên quan đến hoạt động chuyển nhượng BĐS

a) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng BĐS :

a1) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng BĐS được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng BĐS (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có) tại thời điểm chuyển nhượng BĐS. Trường hợp giá CQSDĐ thấp hơn giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định thì tính theo giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm chuyển nhượng BĐS.

Thời điểm xác định doanh thu tính thuế là thời điểm bên bán bàn giao BĐS cho bên mua, không phụ thuộc việc bên mua đã đăng ký quyền sở hữu tài sản, quyền sử dụng đất, xác lập quyền sử dụng đất tại cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

Trường hợp doanh nghiệp được Nhà nước giao đất, cho thuê đất để thực hiện dự án đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng hoặc cho thuê, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ dưới mọi hình thức thì thời điểm xác định doanh thu tính thuế TNDN tạm nộp là thời điểm thu tiền của khách hàng.

Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà đã xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp kê khai nộp thuế TNDN tạm nộp theo doanh thu trừ chi phí.

Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp kê khai tạm nộp thuế TNDN theo tỷ lệ 2% trên doanh thu thu được tiền và doanh thu này chưa phải tính vào doanh thu tính thuế TNDN trong năm.

Các doanh nghiệp trước năm 2009 đã thu tiền của khách hàng theo tiến độ công trình nhưng chưa kê khai nộp thuế TNDN thì số tiền đã thu được của khách hàng phải kê khai vào năm 2009 để xác định số thuế TNDN tạm nộp theo nguyên tắc nêu trên.

Khi bàn giao BĐS, doanh nghiệp quyết toán lại số thuế TNDN phải nộp, xác định số thuế nộp thiếu nộp bổ sung hoặc thừa được hoàn lại.

a2) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong một số trường hợp được xác định như sau :

- Trường hợp doanh nghiệp được Nhà nước cho thuê đất thu tiền thuê đất hàng năm sau đó doanh nghiệp này cho thuê lại đất có hay chưa có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước.
- Trường hợp tổ chức tín dụng nhận giá trị quyền sử dụng đất bảo đảm tiền vay để thay thế cho việc thực hiện nghĩa vụ được bảo đảm nếu có CQSDĐ là tài sản thế chấp bảo đảm tiền vay thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất do các bên thỏa thuận.
- Trường hợp CQSDĐ là tài sản kê biên bảo đảm thi hành án thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất do các bên đương sự thỏa thuận hoặc giá do Hội đồng định giá xác định.

b) Giá vốn của BĐS :

Giá vốn của đất chuyển quyền được xác định phù hợp với nguồn gốc quyền sử dụng đất như sau:

Đối với đất Nhà nước giao có thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất thì giá vốn là số tiền sử dụng đất, số tiền cho thuê đất thực nộp Ngân sách Nhà nước.

Đối với đất nhận quyền sử dụng của tổ chức, cá nhân khác thì căn cứ vào hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp khi nhận quyền sử dụng đất, quyền thuê đất; trường hợp không có hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp thì giá vốn được tính theo giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm doanh nghiệp nhận chuyển nhượng BĐS.

Đối với đất có nguồn gốc do góp vốn thì giá vốn là giá trị quyền sử dụng đất, quyền thuê đất theo biên bản định giá tài sản khi góp vốn; trường hợp giá vốn của đất theo biên bản góp vốn cao hơn giá thị trường tại thời điểm góp vốn thì cơ quan thuế căn cứ vào giá đất của thị trường tại thời điểm góp vốn để xác định lại mức giá đất khi xác định thu nhập chịu thuế.

Trường hợp doanh nghiệp đổi công trình lấy đất của Nhà nước thì giá vốn được xác định theo giá trị công trình đã đổi.

Giá trúng đấu giá trong trường hợp đấu giá quyền sử dụng đất, quyền thuê đất.

Đối với đất của doanh nghiệp có nguồn gốc do thừa kế theo pháp luật dân sự; do được cho, biếu, tặng mà không xác định được giá vốn thì xác định theo giá các loại đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định căn cứ vào Bảng khung giá các loại đất do Chính phủ quy định tại thời điểm thừa kế, cho, biếu, tặng.

c) Chi phí liên quan đến hoạt động chuyển nhượng BĐS

Nguyên tắc xác định chi phí : Các khoản chi được trừ để xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng BĐS trong kỳ tính thuế phải tương ứng với doanh thu để tính thu nhập chịu thuế.

Chi phí chuyển nhượng BĐS được trừ bao gồm : Chi phí đền bù thiệt hại về đất; chi phí đền bù thiệt hại về hoa màu; chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư theo quy định của pháp luật; các loại phí, lệ phí theo quy định

của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất; chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng; chi phí đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng như đường giao thông, điện, cấp nước, thoát nước, bưu chính viễn thông...; giá trị kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc có trên đất; các khoản chi phí khác liên quan đến BĐS được chuyển nhượng.

Doanh nghiệp có hoạt động kinh doanh nhiều ngành nghề khác nhau thì phải hạch toán riêng các khoản chi phí. Nếu không hạch toán riêng được chi phí của từng hoạt động thì chi phí chung được phân bổ theo tỷ lệ giữa doanh thu từ chuyển nhượng BĐS so với tổng doanh thu của doanh nghiệp.

5.7.2.2 Thuế suất : 25%.

Thu nhập từ chuyển nhượng BĐS phải xác định riêng để kê khai nộp thuế. Không áp dụng mức thuế suất ưu đãi; thời gian miễn thuế, giảm thuế. Trường hợp hoạt động chuyển nhượng BĐS bị lỗ thì khoản lỗ này không được bù trừ với thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh và thu nhập khác mà được chuyển lỗ vào thu nhập chịu thuế từ hoạt động chuyển nhượng BĐS của các năm sau (nếu có). Thời gian chuyển lỗ tối đa không quá 5 năm liên tục, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

5.7.3 Kê khai, nộp thuế, toán toán thuế

Doanh nghiệp nộp hồ sơ khai thuế, nộp thuế TNDN đối với thu nhập từ chuyển nhượng BĐS cho cơ quan thuế địa phương nơi có BĐS chuyển nhượng.

Đối với doanh nghiệp không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng BĐS : thực hiện khai thuế TNDN tạm tính theo từng lần phát sinh chuyển nhượng BĐS theo Tờ khai thuế số 09/TNDN, (Thông tư 130 ngày 26/12/2008 – Đĩa đính kèm). Kết thúc năm tính thuế phải quyết toán riêng phần thu nhập từ chuyển nhượng BĐS, xác định số thuế nộp thiếu phải nộp bổ sung, nộp thừa được hoàn trả hoặc bị lỗ phải theo dõi riêng và chuyển lỗ vào thu nhập chịu thuế từ hoạt động chuyển nhượng BĐS của các năm sau theo quy định.

Đối với doanh nghiệp phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng BĐS : Thực hiện khai thuế, nộp thuế, quyết toán thuế theo

hướng dẫn của Luật Quản lý thuế (tại Thông tư số 60/2007/TT-BTC ngày 14/6/2007 – Đĩa đính kèm). Nếu doanh nghiệp phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng BĐS đề nghị nộp thuế theo từng lần phát sinh thì khai thuế như doanh nghiệp không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng BĐS. Kết thúc năm tính thuế doanh nghiệp phải quyết toán riêng phần thu nhập từ chuyển nhượng BĐS theo quy định.

Phần đăng ký thuế; nộp thuế; khai thuế, quyết toán thuế được trình bày ở chương 9 : Quản lý thuế và xử lý vi phạm pháp luật về thuế.

CHƯƠNG 6

THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

(Persional Income Tax)

Đại hội Đảng Cộng sản Việt Nam lần thứ VI năm 1986 được xem là một mốc son trong quá trình phát triển nền kinh tế quốc gia, đây chính là bước ngoặt phát triển nền kinh tế Việt Nam : *"Phát triển theo cơ chế thị trường, dưới sự quản lý và điều tiết vĩ mô của Nhà nước theo định hướng Xã hội chủ nghĩa"*.

Sự lựa chọn sáng suốt đường lối phát triển kinh tế mà Đại hội Đảng Cộng sản Việt Nam lần thứ VI (1986) đề ra là không thể phủ nhận được. Tuy nhiên, thực tế đã cho thấy rằng bản thân nền kinh tế thị trường cũng không phải là một nền kinh tế hoàn hảo, mà bản thân nó cũng có những khuyết tật vốn có của nó. Một trong những khuyết tật vốn có lớn nhất của nền kinh tế thị trường là *phân cách giữa giàu nghèo trong xã hội.* Kinh tế thị trường ở Việt Nam cho dù đang ở giai đoạn đầu, nhưng vấn đề phân cấp giàu nghèo trong xã hội cũng là vấn đề cần quan tâm.

Như chúng ta đã biết Nhà nước dùng thuế làm công cụ điều tiết vĩ mô nền kinh tế, điều hòa thu nhập, thực hiện công bằng xã hội và là công cụ chủ yếu huy động nguồn lực vật chất cho Nhà nước. Cho dù trong điều kiện kinh tế Việt Nam, thuế gián thu có những vai trò rất to lớn của nó. Nhưng với mục đích điều hòa thu nhập, thực hiện công bằng xã hội bằng thuế trong nền kinh tế thì thuế trực thu lại thể hiện tính ưu việt hơn, đồng thời tăng nguồn thu cho Ngân sách Nhà nước một cách hợp lý, hợp pháp. Vì vậy, hướng đến một chính sách thuế thu nhập lả điều tất yếu nhằm góp phần điều tiết bớt một phần thu nhập

từ các tầng lớp giàu có trong xã hội, hình thành các quỹ tiền tệ tập trung giúp Nhà nước ngày càng thực hiện tốt hơn các chính sách xã hội của mình.

Như phân tích ở trên, đó cũng chính là lý do mà Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam ban hành chính sách thuế thu nhập, bước đầu chỉ thu thuế đối với các đối tượng ***có thu nhập cao***, cụ thể là ban hành ***Pháp lệnh thuế Thu nhập đối với người có thu nhập cao***. Đây là loại thuế được áp dụng từ rất lâu tại hầu hết các Quốc gia trên thế giới, nước áp dụng chính sách thuế này đầu tiên đó là Anh (1798), sau đó lan rộng ra các nước công nghiệp như Nhật Bản (1887), Mỹ (1913), Pháp (1914), Trung Quốc (1936), Hàn Quốc (1974)... cho dù tên gọi ở một số nước có khác nhau nhưng bản chất thì đối tượng tính thuế vẫn là TNCN. Đối với Việt Nam thì Pháp lệnh thuế Thu nhập đối với người có thu nhập cao đầu tiên được ban hành vào ngày 27/12/1990, và có hiệu lực thi hành từ 01/04/1991. Qua hơn 17 năm thực thi, tính đến hết năm 2008, Quốc hội nước ta đã trải qua 5 lần sửa đổi, thay thế Pháp lệnh năm 1990 bằng những pháp lệnh mới phù hợp hơn với điều kiện và hoàn cảnh xã hội. Cụ thể là các lần thay đổi như sau :

- Pháp lệnh sửa đổi về Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao ngày ban hành ngày 19/05/1994, có hiệu lực từ ngày 01/06/1994.

- Pháp lệnh số 01/1997/PL-UBTVQH9 ngày 06/02/1997, có hiệu lực từ ngày 06/02/1997 sửa đổi một số điều của Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao năm 1994.

- Pháp lệnh số 14/1999/PL-UBTVQH10 ngày 30/06/1999, sửa đổi một số điều của Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao, Pháp lệnh này có hiệu lực từ ngày 06/02/1997.

- Pháp lệnh số 35/2001/PL-UBTVQH10 ngày 19/05/2001, có hiệu lực ngày 01/07/2001, thay thế Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao ngày 19/05/1994, đã được sửa đổi theo Pháp lệnh sửa đổi một số điều của Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao ngày 06/02/1997 và Pháp lệnh sửa đổi một số điều của Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao ngày 30/06/1999.

- Pháp lệnh số 14/2004/PL–UBTVQH11 ngày 24/03/2004, có hiệu lực ngày 01/07/2004 sửa đổi, bổ sung một số điều của Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao thông qua ngày 19/05/2001.

Việc áp dụng Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao từ năm 1991 đến nay, nhìn chung phù hợp với điều kiện kinh tế, xã hội đất nước, đã góp phần quan trọng trong việc đảm bảo nguồn thu cho ngân sách (cụ thể số thu thuế tăng dần qua các năm, thể hiện ở Bảng 1.2 – chương 1), kiểm soát thu nhập của cá nhân, phân phối lại thu nhập, thực hiện công bằng xã hội cũng như bước đầu tạo thói quen và góp phần nâng cao nhận thức của các đối tượng nộp thuế về trách nhiệm thực hiện nghĩa vụ nộp thuế cho NSNN.

Bên cạnh những kết quả đã đạt được như trên, trước yêu cầu phát triển kinh tế xã hội và hội nhập kinh tế quốc tế, chính sách thuế Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao ở nước ta còn có một số mặt tồn tại cả về cơ chế chính sách và quản lý hành thu, cụ thể như : Còn xa rời với thông lệ quốc tế; phạm vi điều chỉnh chưa bao quát và áp dụng chưa đồng bộ, thống nhất đối với các nguồn thu nhập; còn phân biệt thu nhập của cá nhân kinh doanh và cá nhân không kinh doanh; nghĩa vụ nộp thuế còn khá cao, chưa công bằng giữa các loại thu nhập và đối tượng nộp thuế; cấu trúc bậc thuế còn có sự phân biệt giữa người Việt Nam và người nước ngoài, cá nhân khác định cư tại Việt Nam và công dân Việt Nam lao động, công tác ở nước ngoài; tính lũy tiến trong biểu thuế chưa hợp lý nên đã hạn chế vai trò điều tiết kinh tế của thuế TNCN; chính sách thuế hiện hành chưa quy định các khoản chiết giảm gia cảnh một cách hợp lý và có hệ thống để đảm bảo tính công bằng về nghĩa vụ nộp thuế giữa các cá nhân có hoàn cảnh gia đình khác nhau; cơ chế quản lý thuế còn một số bất cập, hiệu quả quản lý thuế còn yếu, cơ quan thuế chưa thực hiện quyết toán thuế cho từng đối tượng nộp thuế, còn rất nhiều trường hợp trốn thuế, lách thuế;... Chính vì vậy, việc đổi mới và hoàn thiện hệ thống thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao là một đòi hỏi tất yếu khách quan.

Mặc khác, theo tinh thần của Nghị quyết Đại Hội Đảng IX và X cũng đã xác định *"Áp dụng thuế TNCN thống nhất và thuận lợi cho mọi đối tượng chịu thuế*, bảo đảm công bằng xã hội và tạo động lực

phát triển" và "Hoàn thiện hệ thống pháp luật về thuế theo nguyên tắc công bằng, thống nhất và đồng bộ... Điều chỉnh chính sách thuế theo hướng giảm và ổn định thuế suất, mở rộng đối tượng thu, điều tiết hợp lý thu nhập". Thực hiện các Nghị quyết này, Bộ Chính trị đã thông qua chiến lược cải cách thuế đến năm 2010, trong đó đặt ra yêu cầu : *"Cần sớm xác định các bước đi thích hợp để tăng tỷ trọng các nguồn thu trong nước phù hợp với tiến trình hội nhập, mở rộng diện thuế trực thu và tăng tỷ lệ thu từ thuế trực thu".*

Đáp ứng các yêu cầu nêu trên, Bộ Tài chính đã xây dựng chính sách thuế TNCN (số 04/2007) được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XII, kỳ họp thứ 2 thông qua ngày 21 tháng 11 năm 2007, ***có hiệu lực từ ngày 01/01/2009*** nhằm :

- Thể chế hóa đường lối, chủ trương của Đảng và Nhà nước về lãnh vực tài chính.
- Thực hiện công bằng xã hội, tăng cường kiểm tra, kiểm soát thu nhập và điều tiết, phân phối lại thu nhập, thu hẹp hợp lý sự chênh lệch về thu nhập giữa các tầng lớp dân cư, đảm bảo sự phát triển ổn định của nền kinh tế.
- Góp phần hoàn thiện hệ thống chính sách thuế, đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế xã hội và hội nhập kinh tế quốc tế.

****

6.1 KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM, VAI TRÒ, NGUYÊN TẮC VÀ PHƯƠNG PHÁP THIẾT LẬP CHÍNH SÁCH THUẾ TNCN

6.1.1 Khái niệm và đặc điểm của thuế TNCN

Thuế TNCN (TNCN) là loại thuế trực thu, thu trực tiếp trên thu nhập nhận được từ nhiều nguồn khác nhau của cá nhân trong một khoảng thời gian nhất định, thường là một năm hoặc từng lần phát sinh.

Bất cứ một quốc gia nào có nền kinh tế vận động theo cơ chế thị trường đều coi thuế TNCN là một sắc thuế có tầm quan trọng lớn trong việc huy động nguồn thu cho NSNN và thực hiện công bằng xã hội.

Thuế TNCN trên thế giới thông thường đánh vào cả cá nhân kinh doanh và cá nhân không kinh doanh. Thuế này thường được coi là loại thuế đặc biệt vì có lưu ý đến hoàn cảnh của các cá nhân có thu nhập phải nộp thuế thông qua việc xác định miễn, giảm thuế hoặc khoản miễn trừ đặc biệt.

Thuế TNCN có những đặc điểm sau :

- ***Một là***, thuế TNCN là thuế trực thu, do đó người chịu thuế cũng là người nộp thuế và không thể chuyển gánh nặng thuế sang cho chủ thể khác.
- ***Hai là***, thuế TNCN là loại thuế có độ nhạy cảm cao vì nó liên quan trực tiếp đến lợi ích của người nộp thuế và liên quan đến hầu hết mọi cá nhân trong xã hội.
- ***Ba là***, thuế TNCN thường mang tính chất lũy tiến cao vì nó được thiết lập theo nguyên tắc khả năng trả thuế, thuế suất thường được thiết kế theo kiểu lũy tiến từng phần nhằm đảm bảo tính công bằng giữa các đối tượng nộp thuế.
- ***Bốn là***, thuế TNCN không bóp méo giá cả hàng hóa, dịch vụ, vì nó không cấu thành trong giá bán của hàng hóa, dịch vụ nên nó không tạo ra sự sai lệch giá cả hàng hóa, dịch vụ.

6.1.2 Vai trò của thuế TNCN

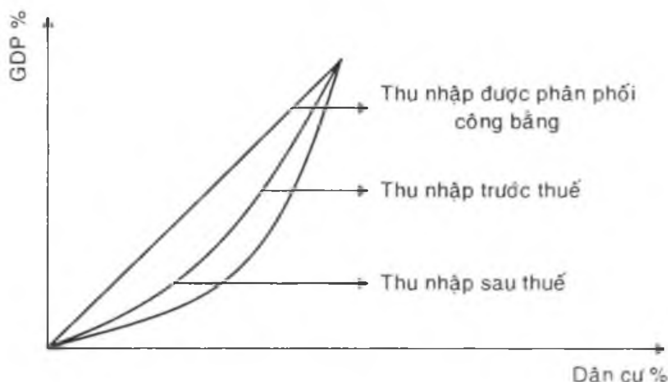
Sự ra đời của thuế TNCN bắt nguồn từ ba yêu cầu chính là thực hiện công bằng xã hội, tăng nguồn thu cho NSNN phục vụ cho nhu cầu chi tiêu ngày càng tăng của Chính phủ và đồng thời góp phần điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế. Chính vì vậy mà vai trò của thuế TNCN không nằm ngoài ba yêu cầu trên.

6.1.2.1 Thuế TNCN là một công cụ phân phối đảm bảo công bằng xã hội

Một trong những khiếm khuyết của kinh tế thị trường là sự phân phối không công bằng và đi liền với nó là quá trình phân hóa giàu nghèo trong xã hội. Thuế TNCN là một hình thức thuế trực thu đánh trực tiếp vào thu nhập nhận được của từng cá nhân. Thông qua đánh

thuế TNCN, Nhà nước thực hiện điều tiết thu nhập của những người có thu nhập cao, nhờ đó san bằng tương đối sự chênh lệch về thu nhập giữa các cá nhân trong xã hội.

Để thấy rõ vai trò đó của thuế TNCN, có thể sử dụng đường cong Lorenz dưới đây (Hình 6.1).



***Hình 6.1 :* Ảnh hưởng của thuế TNCN đến sự công bằng trong phân phối thu nhập.**

Trên đồ thị, đường cong Lorenz càng gần đường phân giác thì càng phản ánh sự phân phối công bằng. Điều đó được trợ giúp bởi thuế lũy tiến thông qua thực hiện thuế TNCN để đảm bảo rút ngắn khoảng cách phân hóa giàu nghèo trong xã hội.

6.1.2.2 Thuế TNCN là một công cụ đảm bảo nguồn thu quan trọng cho NSNN

Thuế TNCN là một hình thức thu quan trọng của NSNN, loại thuế này đôi khi nó còn được nói so sánh một cách hình ảnh là "*nữ hoàng của các loại thuế*". Hiện nay, ở các nước phát triển tỷ trọng thu ngân sách của thuế TNCN chiếm rất cao từ 30 – 40%, có nước trên 50% như Mỹ, Nhật, Canada, Autralia, Niuzilân..., các nước đang phát triển chiếm từ 15 – 30% như Thái Lan, Malaixia, Philippin...

Ở nước ta thuế TNCN tuy chiếm tỷ trọng nhỏ trong tổng thu NSNN, song trong điều kiện phát triển kinh tế và toàn cầu hóa, thu nhập của cá nhân có xu hướng tăng nhanh, nên tỷ trọng thuế TNCN trong tổng thu NSNN sẽ có khả năng tăng lên.

6.1.2.3 Thuế TNCN góp phần điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế

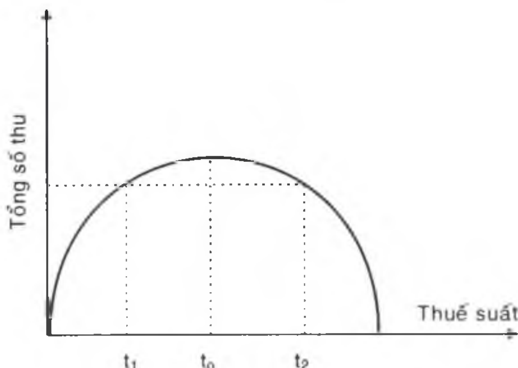
Thuế TNCN không chỉ là công cụ huy động nguồn thu NSNN, thực hiện công bằng xã hội, mà còn giữ vai trò điều tiết nền kinh tế quốc dân. Vì vậy, ở mỗi thời kỳ phát triển kinh tế khác nhau, tùy theo yêu cầu điều tiết vĩ mô nền kinh tế mà chính sách thuế TNCN ở mỗi nước được xây dựng phù hợp.

M. Keynes là nhà kinh tế học nổi tiếng người Anh đã đề xướng tư tưởng can thiệp của Nhà nước vào hoạt động của nền kinh tế để đạt được *"cầu hiệu quả"* thông qua chính sách thuế, trong đó co thuế TNCN. Ông cho rằng, tồn tại một quy luật tâm lý cơ bản mà theo ông, con người có xu hướng tăng tiêu dùng của mình theo tốc độ tăng của thu nhập, nhưng không phải tăng theo cùng mức tăng của thu nhập. Cùng với tốc độ tăng của thu nhập thì tốc độ tiết kiệm tăng nhanh hơn. Đây chính là nguyên nhân làm cho cầu không đạt hiệu quả. Bởi vậy, cần thiết phải có chính sách thuế đánh vào thu nhập đưa vào tiết kiệm để kích thích tiêu dùng và tăng đầu tư phát triển kinh doanh. Theo ông, khuynh hướng tiêu dùng ở những người có thu nhập thấp sẽ cao hơn ở những người có thu nhập cao. Vì vậy, Nhà nước phải đánh thuế thu nhập theo kiểu thuế suất lũy tiến để phân phối lại thu nhập của những người có thu nhập cao đưa vào tiết kiệm. Sự tiết kiệm thừa cần được thu bằng thuế để hướng chúng vào đầu tư phát triển kinh tế.

Lý thuyết của M. Keynes được sử dụng rộng rãi ở hầu hết các nước tư bản phát triển sau khủng hoảng kinh tế thế giới những năm 1929 – 1933. Vì vậy, thuế TNCN trong thời kỳ này có đặc trưng bằng biểu thuế suất cao với nhiều thang bậc thuế và mức chênh lệch về tỉ lệ điều tiết khá lớn giữa bậc thấp và bậc cao. Chẳng hạn ở Mỹ mức thuế suất tối đa thuế TNCN là 50%, Anh là 83%, Pháp là 56,8%, Đức là 56%, Italia là 62%, Nhật là 70%...

Thực hiện điều tiết nền kinh tế trong điều kiện tăng năng suất và hiệu quả kinh doanh theo lý thuyết *"trọng cung"* các nhà kinh tế

học thuộc trường phái này mà đại biểu là Laffer đã đưa ra đường cong lý thuyết nổi tiếng gọi là đường cong Laffer (Hình 6.2).



Hình 6.2 : **Đồ thị đường cong Laffer.**

Mô hình đường cong Laffer cho thấy quan hệ giữa thuế suất và tổng thu nhập từ thuế. Mức thuế suất bằng không thì thu ngân sách từ thuế cũng bằng không. Ở thái cực đối lập, nếu thuế suất bằng 100% thì thu nhập từ thuế cũng bằng không vì lúc đó người ta không muốn làm việc. Việc nâng dần mức thuế suất từ 0% lên dưới mức thuế suất t_0 làm thu nhập về thuế cũng tăng lên. Nhưng nếu mức thuế suất được xác định cao hơn mức t_0 sẽ gây ra các phản ứng như : Hạ thấp động lực kinh doanh; chuyển vốn đầu tư ra nước ngoài; chuyển hoạt động sang kinh tế ngầm để trốn thuế.

Như vậy, qua đồ thị đường cong Laffer ta thấy, nếu thuế suất được hạ thấp, thì có thể số thu của ngân sách sẽ không bị giảm thậm chí còn tăng lên do kinh tế được kích thích tăng trưởng và sự ủng hộ đồng tình của các đối tượng nộp thuế. Điều này cho thấy, nếu thuế suất của thuế thu nhập được xác định ở mức hợp lý sẽ có tác động kích thích tăng trưởng kinh tế đồng thời tăng thu cho ngân sách.

Tuy nhiên, trên thực tế rất khó xác định nền kinh tế hiện tại đang nằm ở điểm nào trên đường cong để từ đó quyết định biện pháp tăng hay giảm thuế. Chẳng hạn nhìn trên hình 6.2 ta thấy : Trên

đường cong Laffer tồn tại hai mức thuế suất khác nhau t_1 và t_2 đều cho tổng số thuế như nhau, do đó về nguyên tắc, hạ mức thuế từ t_2 xuống t_1 thì tổng thu thuế không thay đổi, còn trong trường hợp hạ từ mức t_2 xuống t_0 thì tổng thu thuế sẽ tăng lên. Mặt khác, hạ thấp thuế từ t_2 xuống t_0 phải được thực hiện trong khoảng thời gian khá dài mới có kết quả tăng thu về thuế, còn trước mắt sẽ làm giảm tức thời số thuế thu được.

Do đó, theo quan điểm của các nhà kinh tế học hiện đại, việc nghiên cứu một mức thuế TNCN phù hợp để nâng cao hiệu quả kích thích của nó được đánh giá quan trọng hơn vai trò công bằng mà nó tạo ra trong phân phối thu nhập.

6.1.3 Nguyên tắc và phương pháp thiết lập chính sách thuế TNCN

6.1.3.1 Nguyên tắc đánh thuế TNCN

Đánh thuế trên cơ sở thu nhập chịu thuế hiện hữu

Mặc dù cá nhân có nhiều nguồn thu nhập khác nhau, nhưng trong thực tế không phải toàn bộ thu nhập phát sinh đều là đối tượng điều chỉnh của thuế TNCN. Thuế TNCN chỉ điều chỉnh phần thu nhập chịu thuế. Thu nhập chịu thuế là phần thu nhập quy định cơ sở đánh thuế thu nhập. Mọi hệ thống thu nhập dù đánh trên từng loại thu nhập hay trên tổng thu nhập nói chung đều tính thuế trên thu nhập ròng để phản ánh đúng đắn khả năng kinh tế của người nộp thuế. Vì vậy thu nhập chịu thuế được xác định trên cơ sở các khoản thu nhập nhận được sau khi miễn trừ một số khoản chi phí của người nộp thuế.

Hiện nay trên thế giới còn tồn tại nhiều quan điểm khác nhau về khái niệm và cách tính thu nhập nên cơ sở đánh thuế TNCN cũng không giống nhau. Tùy theo chính sách thuế thu nhập của mỗi nước mà nội dung, phương pháp xác định các khoản miễn trừ và thu nhập chịu thuế có sự khác nhau. Mặt khác, trên thực tế không phải mọi khoản thu nhập phát sinh cũng đều có khả năng xếp vào thu nhập chịu thuế.

Đánh thuế TNCN theo phương pháp lũy tiến

Đặc trưng quan trọng nhất của thuế TNCN là áp dụng biểu thuế lũy tiến, tức là mức thuế tăng lên một cách lũy tiến theo mức thu nhập

tăng lên. Thuế suất lũy tiến được coi là phương pháp hiệu quả nhất để đánh thuế theo *"khả năng nộp thuế"* của cá nhân. Tuy nhiên trong thực tế để tính được mức lũy tiến đó là điều không đơn giản.

Xung quanh vấn đề áp dụng nguyên tắc lũy tiến đối với thuế thu nhập cũng có nhiều ý kiến khác nhau. Có ý kiến cho rằng, tính lũy tiến của thuế thu nhập cũng cần có giới hạn và khi áp dụng nguyên tắc lũy tiến cũng cần phân biệt nguồn gốc của các loại thu nhập để phát huy vai trò điều chỉnh của thuế thu nhập. Nhưng cũng có quan điểm cho rằng làm như vậy sẽ gây phức tạp trong việc thiết kế thuế suất, vì không nên dùng các loại thuế khác nhau cho thu nhập phát sinh từ các nguồn thu nhập khác mà nên áp dụng các khoản miễn, giảm thuế để đảm bảo chức năng của thuế thu nhập hoặc áp dụng thuế lũy tiến từng phần.

6.1.3.2 Phương pháp đánh thuế TNCN

Về lý thuyết, tồn tại ba mô hình đánh thuế TNCN :

Đánh thuế theo từng nguồn hình thành thu nhập

Đánh thuế theo từng nguồn hình thành thu nhập là phương pháp áp dụng một thuế suất tương ứng cho từng nguồn thu nhập phát sinh. Tương ứng với mỗi nguồn thu nhập khác nhau, người ta tính các chi phí được trừ của từng loại thu nhập (nhiều trường hợp chi phí có thể được trừ hoặc không được trừ) và gán cho mỗi loại thu nhập đó các mức thuế suất phân biệt. Số thuế phải nộp là tổng hợp số thuế thu nhập mà người nộp thuế phải nộp theo từng nguồn.

Các nhà kinh tế cho rằng, phương pháp này khó trốn thuế hơn, vì nó thu *"theo sát từng nguồn thu nhập"*. Tuy nhiên, đánh thuế theo từng nguồn hình thành thu nhập trên thực tế cũng bộc lộ nhiều hạn chế :

- Khi chia TNCN thành phần thu nhập để chịu các mức thuế suất khác nhau không đơn thuần là một công việc phức tạp và khó khăn, mà điều quan trọng hơn là không áp dụng được triệt để các mức thuế suất lũy tiến và các suất miễn giảm thuế TNCN. Nếu có áp dụng mức thuế suất lũy tiến thì cũng chỉ đúng cho

một số loại thu nhập. Điều đó lại gây bất bình đẳng giữa các đối tượng nộp thuế có các loại thu nhập khác nhau.

- Việc áp dụng thuế suất cho từng loại thu nhập đòi hỏi phải phân loại thu nhập, trên thực tế công việc này lại tiềm ẩn nhiều khó khăn trong công tác quản lý. Mặt khác, đó cũng là cơ sở để người nộp thuế dễ dàng trốn thuế. Nếu ranh giới giữa các loại thu nhập không chính xác thì sẽ mất ý nghĩa công bằng của thuế thuế TNCN.
- Trong một chừng mực nào đó cách đánh thuế này cũng không hiệu quả đối với xã hội vì người nộp thuế có thể lựa chọn các hoạt động phi hiệu quả để chịu mức thuế thấp nhất.

Đánh thuế trên tổng thu nhập

Phương pháp này tiến hành đánh thuế trên tổng thu nhập, bao gồm tất cả các khoản thu nhập nhận được không phân biệt nguồn phát sinh thu nhập và chi phí tạo ra thu nhập. Tổng thu nhập và tổng chi phí sẽ được xem xét trên một tổng thể và đánh thuế trên phần chênh lệch giữa tổng thu nhập và tổng chi phí. Việc phân ra từng loại thu nhập không có ý nghĩa. Do có ưu điểm là đơn giản và có thể áp dụng được biểu thuế lũy tiến khi đánh thuế nên phương pháp này đang được áp dụng rất rộng rãi ở các nước phát triển.

Đánh thuế hỗn hợp

Thuế TNCN có thể được đánh theo cách kết hợp cả hai phương pháp kể trên. Ban đầu đánh thuế theo từng nguồn hình thành thu nhập, sau đó tổng hợp tất cả các nguồn lại và đánh trùm lên tổng thu nhập một mức thuế nữa. Phương pháp này cho phép áp dụng thuế suất lũy tiến ngoài thuế suất thông thường đánh trên từng loại thu nhập. Cách đánh thuế này đảm bảo sự chính xác nhưng lại phức tạp khi tính toán.

Như vậy, mỗi phương pháp đều có những ưu nhược điểm riêng. Việc áp dụng một phương pháp thích hợp tùy thuộc vào điều kiện kinh tế – xã hội từng nước, trình độ quản lý và yếu tố tâm lý, tập quán từng dân tộc.

6.2 ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ TNCN

Đối tượng nộp thuế TNCN bao gồm cá nhân cư trú và cá nhân không cư trú có thu nhập chịu thuế theo quy định.

Cá nhân cư trú

Cá nhân cư trú là cá nhân có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam, (ngày đến và ngày đi được tính là 01 ngày; nhập cảnh và xuất cảnh trong cùng 01 ngày thì được tính là một ngày cư trú).

Hoặc cá nhân cư trú là cá nhân có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam theo một trong hai trường hợp sau :

- Có nơi ở đăng ký thường trú theo quy định của pháp luật về cư trú : Đối với công dân Việt Nam là nơi công dân sinh sống thường xuyên, ổn định không có thời hạn tại một chỗ ở nhất định và đã đăng ký cư trú theo quy định của Luật Cư trú; đối với người nước ngoài là nơi đăng ký và được ghi trong Thẻ thường trú hoặc Thẻ tạm trú do cơ quan có thẩm quyền thuộc Bộ Công an cấp.
- Có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo quy định của pháp luật về nhà ở, với thời hạn của hợp đồng thuê từ 90 ngày trở lên trong năm tính thuế.

Cá nhân không cư trú là người không đáp ứng điều kiện của một cá nhân cư trú.

Đối với cá nhân cư trú, thu nhập chịu thuế là thu nhập phát sinh trong và ngoài lãnh thổ Việt Nam, không phân biệt nơi trả và nhận thu nhập.

Đối với cá nhân không cư trú, thu nhập chịu thuế là thu nhập phát sinh tại Việt Nam, không phân biệt nơi trả và nhận thu nhập.

Đối tượng nộp thuế là cá nhân có thu nhập từ kinh doanh (cá nhân kinh doanh) :

- Trường hợp chỉ có một người đứng tên trong đăng ký kinh doanh thì đối tượng nộp thuế là cá nhân đứng tên trong đăng ký kinh doanh.
- Trường hợp nhiều người cùng đứng tên trong đăng ký kinh doanh, cùng tham gia kinh doanh thì đối tượng nộp thuế được xác định là từng thành viên có tên ghi trong đăng ký kinh doanh.
- Trường hợp trong một hộ gia đình có nhiều người cùng tham gia kinh doanh nhưng chỉ có một người đứng tên trong đăng ký kinh doanh thì đối tượng nộp thuế được xác định là người đứng tên trong đăng ký kinh doanh.
- Trường hợp cá nhân, hộ gia đình thực tế có kinh doanh nhưng không có đăng ký kinh doanh thì đối tượng nộp thuế là cá nhân đang thực hiện hoạt động kinh doanh.
- Đối với hoạt động cho thuê nhà, cho thuê mặt bằng không có đăng ký kinh doanh, đối tượng nộp thuế là người đứng tên sở hữu nhà, quyền sử dụng đất hoặc từng cá nhân ghi trong giấy chứng nhận quyền sở hữu nhà, quyền sử dụng đất (trường hợp đồng sở hữu).

Đối tượng nộp thuế là cá nhân có thu nhập chịu thuế khác :

- Trường hợp chuyển nhượng bất động sản là đồng sở hữu, đối tượng nộp thuế là từng cá nhân đồng sở hữu.
- Trường hợp chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng được bảo hộ theo quy định của Luật Sở hữu trí tuệ, Luật Chuyển giao công nghệ, nhượng quyền thương mại theo Luật Thương mại mà đối tượng chuyển giao, chuyển quyền, nhượng quyền là đồng sở hữu, đồng tác giả của nhiều cá nhân thì đối tượng nộp thuế là từng cá nhân đó.

6.3 THU NHẬP CHỊU THUẾ TNCN

6.3.1 Các khoản thu nhập chịu thuế TNCN

(1) Thu nhập từ kinh doanh : Là thu nhập có được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh trong các lĩnh vực như sản xuất, kinh doanh hàng

hóa; xây dựng; vận tải; kinh doanh ăn uống; kinh doanh dịch vụ, kể cả dịch vụ cho thuê nhà, cho thuê mặt bằng; thu nhập từ hoạt động hành nghề độc lập của cá nhân; thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng, đánh bắt thủy sản (trừ trường hợp được miễn thuế).

(2) Thu nhập từ tiền lương, tiền công : Là các khoản thu nhập người lao động nhận được từ người sử dụng lao động dưới các hình thức bằng tiền hoặc không bằng tiền, bao gồm.

- Tiền lương, tiền công và các khoản có tính chất tiền lương, tiền công.
- Các khoản phụ cấp (trừ các trường hợp sau : Phụ cấp đối với người có công với cách mạng theo quy định của pháp luật; phụ cấp quốc phòng, an ninh; Các khoản phụ cấp theo quy định của Bộ luật Lao động : Phụ cấp độc hại, nguy hiểm; phụ cấp thu hút; phụ cấp khu vực).
- Các khoản trợ cấp (trừ các trường hợp sau : Trợ cấp khó khăn đột xuất, trợ cấp tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp; trợ cấp một lần khi sinh con, nhận con nuôi; trợ cấp do suy giảm khả năng lao động; trợ cấp hưu trí một lần, tiền tuất hàng tháng; trợ cấp thôi việc, trợ cấp mất việc làm, trợ cấp thất nghiệp; các khoản trợ cấp khác do Bảo hiểm xã hội trả; trợ cấp để giải quyết tệ nạn xã hội theo quy định của pháp luật).
- Tiền thù lao nhận được như : tiền hoa hồng môi giới, tiền tham gia các đề tài nghiên cứu khoa học, kỹ thuật; tiền tham gia các dự án, đề án; tiền nhuận bút do viết sách, báo, dịch tài liệu; tiền tham gia các hoạt động giảng dạy; biểu diễn văn hóa, nghệ thuật, thể dục, thể thao; tiền thu được từ các dịch vụ quảng cáo và từ các dịch vụ khác.
- Tiền nhận được do tham gia vào các hội, hiệp hội nghề nghiệp, hiệp hội kinh doanh, hội đồng quản trị doanh nghiệp, ban kiểm soát doanh nghiệp, ban quản lý dự án, hội đồng quản lý, hội đồng doanh nghiệp và các tổ chức khác.
- Các khoản lợi ích khác bằng tiền hoặc không bằng tiền mà người lao động được hưởng trực tiếp hoặc gián tiếp như : Tiền

nhà ở, tiền điện, nước và các loại dịch vụ khác kèm theo; tiền mua bảo hiểm không bắt buộc; phí hội viên phục vụ cho cá nhân (thẻ sinh hoạt các câu lạc bộ văn hóa, nghệ thuật, thể dục, thể thao)...

- Các khoản thưởng như tháng, quý, năm, thưởng đột xuất, thưởng tháng lương thứ 13 bằng tiền hoặc không bằng tiền (trừ các trường hợp sau : Tiền thưởng kèm theo các danh hiệu được Nhà nước phong tặng; tiền thưởng kèm theo các giải thưởng quốc gia, giải thưởng quốc tế được Nhà nước Việt Nam thừa nhận; tiền thưởng về cải tiến kỹ thuật, sáng chế, phát minh được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền công nhận; tiền thưởng về phát hiện, khai báo hành vi vi phạm pháp luật với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền).

(3) Thu nhập từ đầu tư vốn : Là khoản thu nhập nhận được từ hoạt động cho cơ sở sản xuất, kinh doanh vay, mua cổ phần hoặc góp vốn sản xuất, kinh doanh dưới các hình thức bao gồm.

- Tiền lãi nhận được theo hợp đồng cho vay (trừ lãi tiền gửi nhận được từ ngân hàng, tổ chức tín dụng).
- Lợi tức, cổ tức nhận được từ việc góp vốn cổ phần.
- Lợi tức nhận được do tham gia góp vốn vào các tổ chức kinh doanh theo quy định của pháp luật.
- Phần tăng thêm của giá trị vốn góp nhận được khi giải thể doanh nghiệp, chuyển đổi mô hình hoạt động, sáp nhập, hợp nhất doanh nghiệp hoặc khi rút vốn.
- Thu nhập nhận được từ các khoản lãi trái phiếu, tín phiếu và các giấy tờ có giá khác do các tổ chức trong nước phát hành (trừ thu nhập từ lãi trái phiếu do Chính phủ Việt Nam phát hành).
- Các khoản thu nhập nhận được từ đầu tư vốn dưới các hình thức khác kể cả trường hợp góp vốn đầu tư bằng hiện vật, bằng danh tiếng, bằng quyền sử dụng đất, bằng phát minh, sáng chế,...
- Thu nhập từ cổ phiếu trả thay cổ tức.

(4) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn : Là khoản tiền lãi nhận được từ việc chuyển nhượng vốn của cá nhân trong các trường hợp sau.

- Thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn góp trong các công ty TNHH, công ty cổ phần,...
- Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán : cổ phiếu, trái phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định của Luật Chứng khoán.
- Thu nhập từ chuyển nhượng vốn dưới các hình thức khác.

(5) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (BĐS) : Là khoản thu nhập nhận được từ việc chuyển nhượng BĐS, bao gồm : chuyển nhượng quyền sử dụng đất; chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản gắn liền với đất; chuyển nhượng quyền sở hữu hoặc sử dụng nhà ở; chuyển quyền thuê đất, thuê mặt nước; các khoản thu nhập khác nhận được từ chuyển nhượng BĐS.

(6) Thu nhập từ trúng thưởng : Là các khoản tiền hoặc hiện vật mà cá nhân nhận được dưới các hình thức trúng thưởng sau : Trúng thưởng xổ số do các công ty xổ số phát hành; trong các hình thức khuyến mại khi tham gia mua bán hàng hóa, dịch vụ; trong các hình thức cá cược, đặt cược được pháp luật cho phép; trong các casino được pháp luật cho phép hoạt động; trong các trò chơi, cuộc thi có thưởng và các hình thức trúng thưởng khác.

(7) Thu nhập từ bản quyền : Là thu nhập nhận được khi chuyển nhượng, chuyển giao quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của Luật Sở hữu trí tuệ (quyền tác giả; quyền sở hữu công nghiệp; quyền đối với giống cây trồng) và thu nhập từ chuyển giao công nghệ theo quy định của Luật Chuyển giao công nghệ (chuyển giao các bí quyết kỹ thuật; kiến thức kỹ thuật; giải pháp hợp lý hóa sản xuất, đổi mới công nghệ).

(8) Thu nhập từ nhượng quyền thương mại

- Nhượng quyền thương mại là hoạt động thương mại, theo đó bên nhượng quyền cho phép và yêu cầu bên nhận quyền tự

mình tiến hành việc mua bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ theo các điều kiện của bên nhượng quyền.

- Thu nhập từ nhượng quyền thương mại là các khoản thu nhập mà cá nhân nhận được từ các hợp đồng nhượng quyền thương mại, bao gồm cả việc nhượng lại quyền thương mại theo quy định của pháp luật về nhượng quyền thương mại.

(9) Thu nhập từ nhận thừa kế : Là khoản thu nhập mà cá nhân nhận được theo di chúc hoặc theo quy định của pháp luật về tài sản thừa kế đối với các loại tài sản sau : chứng khoán; phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh; BĐS; các tài sản khác phải đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng với cơ quan quản lý Nhà nước như : ô tô, xe gắn máy (xe mô tô), tàu, thuyền, máy bay.

(10) Thu nhập từ nhận quà tặng : Là khoản thu nhập của cá nhân nhận được từ các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước đối với các loại tài sản là chứng khoán; phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh; BĐS; các tài sản khác phải đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng với cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền như : ô tô, xe gắn máy (xe mô tô), tàu, thuyền, máy bay.

6.3.2 Các khoản thu nhập miễn thuế TNCN

(1) Thu nhập từ chuyển nhượng BĐS giữa vợ với chồng, giữa cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ, cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; giữa mẹ chồng, cha chồng với con dâu; giữa bố vợ, mẹ vợ với con rể; giữa ông nội, bà nội với cháu nội; giữa ông bà ngoại với cháu ngoại; giữa anh chị em ruột với nhau.

(2) Thu nhập từ chuyển nhượng nhà ở, quyền sử dụng đất ở và tài sản gắn liền với đất ở của cá nhân trong trường hợp người chuyển nhượng chỉ có duy nhất một nhà ở, quyền sử dụng đất ở tại Việt Nam.

(3) Thu nhập từ giá trị quyền sử dụng đất của cá nhân được Nhà nước giao đất không phải trả tiền hoặc được giảm tiền sử dụng đất, khi chuyển nhượng diện tích đất được miễn, giảm tiền sử dụng đất thì giá vốn của đất chuyển nhượng được xác định theo giá do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm giao đất.

(4) Thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng là BĐS giữa vợ với chồng; giữa cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ, giữa cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; giữa cha chồng, mẹ chồng với con dâu; giữa cha vợ, mẹ vợ với con rể; giữa ông nội, bà nội với cháu nội, giữa ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; giữa anh chị em ruột với nhau.

(5) Thu nhập từ chuyển đổi đất nông nghiệp của hộ gia đình, cá nhân được Nhà nước giao để trực tiếp sản xuất nông nghiệp, chuyển đổi đất nông nghiệp để hợp lý hóa sản xuất nông nghiệp thì thu nhập từ chuyển đổi đất nông nghiệp được miễn thuế.

(6) Thu nhập của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp tham gia vào hoạt động sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng, đánh bắt thủy sản chưa qua chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường.

(7) Thu nhập từ lãi tiền gửi tại ngân hàng, tổ chức tín dụng, lãi từ hợp đồng bảo hiểm nhân thọ.

(8) Thu nhập từ kiều hối.

(9) Thu nhập từ phần tiền lương, tiền công làm việc ban đêm, làm thêm giờ được trả cao hơn so với tiền lương, tiền công làm việc ban ngày, làm việc trong giờ theo quy định của Bộ luật Lao động.

Ví dụ 6.1 : Chị A làm việc tại một Công ty May mặc, mức lương trả theo ngày làm việc bình thường theo quy định của Bộ luật Lao động là 20.000 đồng/giờ.

– Nếu Chị A làm tăng ca thêm giờ vào ngày thường, được hưởng lương 30.000 đồng/giờ thì thu nhập được miễn thuế là :

30.000 đồng/giờ – 20.000 đồng/giờ = 10.000 đồng/giờ

– Nếu Chị A làm tăng ca thêm giờ vào ngày nghỉ hoặc ngày lễ, được hưởng lương 40.000 đồng/giờ thì thu nhập được miễn thuế là :

40.000 đồng/giờ – 20.000 đồng/giờ = 20.000 đồng/giờ

(10) Thu nhập từ tiền lương hưu do bảo hiểm xã hội trả theo quy định của Luật Bảo hiểm xã hội.

(11) Thu nhập từ học bổng, bao gồm : Học bổng nhận được từ NSNN, học bổng nhận được từ tổ chức trong và ngoài nước theo chương trình hỗ trợ khuyến học của tổ chức đó.

(12) Thu nhập từ bồi thường hợp đồng bảo hiểm nhân thọ, phi nhân thọ, tiền bồi thường tai nạn lao động, các khoản bồi thường Nhà nước và các khoản bồi thường khác theo quy định của pháp luật.

(13) Thu nhập nhận được từ các quỹ từ thiện được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cho phép thành lập hoặc công nhận, hoạt động vì mục đích từ thiện, nhân đạo, khuyến học không nhằm mục đích thu lợi nhuận (Quỹ từ thiện được thành lập và hoạt động theo quy định tại Nghị định số 148/2007/NĐ-CP ngày 25/9/2007 của Chính phủ).

(14) Thu nhập nhận được từ các nguồn viện trợ của nước ngoài vì mục đích từ thiện, nhân đạo dưới hình thức Chính phủ và phi Chính phủ được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt.

6.4 CĂN CỨ VÀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ TNCN

6.4.1 Các quy định chung

6.4.1.1 Đối với thu nhập chịu thuế TNCN

Thu nhập chịu thuế TNCN được tính bằng Đồng Việt Nam. Trường hợp thu nhập chịu thuế nhận được bằng ngoại tệ phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng tại thời điểm phát sinh thu nhập.

Thu nhập chịu thuế nhận được không bằng tiền phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo giá thị trường của sản phẩm, dịch vụ đó hoặc sản phẩm, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh thu nhập.

6.4.1.2 Đối với kỳ tính thuế TNCN

a) Cá nhân cư trú

Kỳ tính thuế theo năm : Áp dụng đối với thu nhập từ kinh doanh và thu nhập từ tiền lương, tiền công. Trong năm dương lịch, nếu cá

nhân có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên thì năm tính thuế được tính theo năm dương lịch, nếu cá nhân có mặt tại Việt Nam dưới 183 ngày, nhưng tính trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam là từ 183 ngày trở lên thì năm tính thuế đầu tiên được xác định là 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam. Từ năm thứ hai, năm tính thuế căn cứ theo năm dương lịch.

Ví dụ 6.2 : Ông X có quốc tịch Nhật đến Việt Nam từ ngày 15/5/2009. Trong năm 2009, ông X có mặt tại Việt Nam tổng cộng 140 ngày và trong năm 2010, tính đến 14/5/2010, ông X có mặt tại Việt Nam trên 43 ngày. Năm tính thuế đầu tiên của ông X được xác định từ ngày 15/5/2009 đến hết ngày 14/5/2010. Năm tính thuế thứ hai được xác định từ ngày 01/01/2010 đến hết ngày 31/12/2010.

Kỳ tính thuế theo từng lần chuyển nhượng hoặc theo năm : Áp dụng đối với thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán (kỳ tính thuế theo năm áp dụng đối với cá nhân có đăng ký từ đầu năm với cơ quan thuế).

Kỳ tính thuế theo từng lần phát sinh thu nhập : Áp dụng đối với các loại thu nhập còn lại.

b) Cá nhân không cư trú

Kỳ tính thuế đối với cá nhân không cư trú được tính theo từng lần phát sinh thu nhập áp dụng đối với tất cả thu nhập chịu thuế. Nếu cá nhân kinh doanh không cư trú có địa điểm kinh doanh cố định như cửa hàng, quầy hàng thì kỳ tính thuế áp dụng như đối với cá nhân cư trú có thu nhập từ kinh doanh.

6.4.2 Căn cứ tính thuế đối với cá nhân cư trú

6.4.2.1 Thu nhập từ kinh doanh, tiền công, tiền lương

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh và thu nhập từ tiền lương, tiền công là thu nhập tính thuế và thuế suất.

6.4.2.1.1 Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế = Thu nhập chịu thuế − Các khoản giảm trừ

a) Thu nhập chịu thuế

a1) Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh

Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh được xác định bằng doanh thu trừ các khoản chi phí hợp lý liên quan trực tiếp đến việc tạo ra thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế.

Đối với cá nhân kinh doanh không thực hiện chế độ kế toán hóa đơn, chứng từ nộp thuế theo phương pháp khoán, thu nhập chịu thuế TNCN được xác định là.

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế = Doanh thu ấn định trong kỳ tính thuế x Tỷ lệ thu nhập chịu thuế ấn định

(Doanh thu ấn định được xác định căn cứ vào kê khai của cá nhân kinh doanh, kết quả điều tra của cơ quan thuế và ý kiến tham gia của Hội đồng tư vấn thuế xã, phường).

Đối với cá nhân kinh doanh chỉ hạch toán được doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ, không hạch toán, xác định được chi phí. Thu nhập chịu thuế TNCN được xác định là.

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế = Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế x Tỷ lệ thu nhập chịu thuế ấn định

(Tổng cục Thuế quy định cụ thể tỷ lệ thu nhập chịu thuế trên doanh thu).

Đối với cá nhân kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán hóa đơn, chứng từ, thu nhập chịu thuế được xác định là :

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế = Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế – Chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập trong kỳ tính thuế + Thu nhập chịu thuế khác trong kỳ tính thuế

Trong đó :

– Doanh thu và chi phí hợp lý được xác định theo sổ sách kế toán hóa đơn chứng từ (cách xác định doanh thu và chi phí hợp lý như trong phần xác định doanh thu và chi phí hợp lý để tính thuế Thu nhập doanh nghiệp – Chương 5 : Thuế Thu nhập doanh nghiệp).

– Thu nhập chịu thuế khác là các khoản thu nhập phát sinh trong quá trình kinh doanh như : Tiền phạt vi phạm hợp đồng; tiền phạt do chậm thanh toán; tiền lãi ngân hàng trong quá trình thanh toán, tiền lãi do bán hàng trả chậm, trả góp, tiền lãi do bán tài sản cố định; tiền bán phế liệu, phế phẩm.

a2) Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công

Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công được xác định bằng tổng số tiền lương, tiền công, tiền thù lao, các khoản thu nhập khác có tính chất tiền lương, tiền công mà đối tượng nộp thuế nhận được trong kỳ tính thuế.

Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

Thu nhập chịu thuế đối với cá nhân vừa có thu nhập chịu thuế từ kinh doanh, vừa có thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công là tổng thu nhập chịu thuế từ kinh doanh cộng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công.

Cá nhân vừa có thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công; vừa có thu nhập từ đầu tư vốn, chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng BĐS (trừ BĐS là tài sản cố định sử dụng vào mục đích kinh doanh), thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại, thu nhập từ thừa kế, quà tặng thì các khoản thu nhập này không tính vào thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công mà áp dụng nộp thuế TNCN theo từng khoản thu nhập riêng.

b) Xác định các khoản giảm trừ :

Gồm các khoản đóng góp bảo hiểm bắt buộc, khoản giảm trừ gia cảnh và khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

b1) Các khoản đóng góp bảo hiểm bắt buộc : như Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp đối với một số ngành, nghề phải tham gia bảo hiểm bắt buộc và các khoản bảo hiểm bắt buộc khác theo quy định của pháp luật.

b2) Khoản giảm trừ gia cảnh :

b2.1) Mức giảm trừ gia cảnh :

Đối với đối tượng nộp thuế là 4 triệu đồng/tháng, tức 48 triệu đồng/năm, đây là mức tính bình quân cho cả năm, không phân biệt một số tháng trong năm tính thuế không có thu nhập hoặc thu nhập dưới 4 triệu đồng/tháng.

Đối với mỗi người phụ thuộc mà người nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng là 1,6 triệu đồng/tháng kể từ tháng phát sinh nghĩa vụ nuôi dưỡng.

b2.2) Nguyên tắc tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc :

Đối tượng nộp thuế chỉ được tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc nếu đã đăng ký thuế và được cấp mã số thuế. Riêng năm 2009, chưa đăng ký thuế thì vẫn được tạm giảm trừ gia cảnh nếu thực hiện đăng ký giảm trừ gia cảnh và có đủ hồ sơ chứng minh người phụ thuộc.

Việc giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc thực hiện theo nguyên tắc mỗi người phụ thuộc chỉ được tính giảm trừ một lần vào một đối tượng nộp thuế trong năm tính thuế và đối tượng nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng phát sinh tháng nào thì được tính giảm trừ tháng đó.

Trường hợp nhiều đối tượng nộp thuế có chung người phụ thuộc phải nuôi dưỡng thì các đối tượng nộp thuế phải tự thỏa thuận để đăng ký giảm trừ gia cảnh vào một đối tượng nộp thuế.

Đối tượng nộp thuế có trách nhiệm kê khai số người phụ thuộc được giảm trừ và phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính trung thực trong việc kê khai này.

b2.3) Người phụ thuộc bao gồm các đối tượng sau :

Con : Con đẻ, con nuôi, con ngoài giá thú, gồm : Con dưới 18 tuổi (được tính đủ theo tháng); con trên 18 tuổi bị tàn tật, không có khả

năng lao động; con đang theo học tại các trường đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp, dạy nghề, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng bình quân tháng trong năm từ tất cả các nguồn thu nhập không vượt quá 500.000 đồng/tháng.

Ví dụ 6.3 : Chị B có con sinh tháng 10 năm 1991, con chị được tính là người phụ thuộc đến hết tháng 9 năm 2009.

Vợ (hoặc chồng); cha đẻ, mẹ đẻ, cha vợ, mẹ vợ (hoặc cha chồng, mẹ chồng) của đối tượng nộp thuế ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng bình quân tháng trong năm từ tất cả các nguồn thu nhập không vượt quá 500.000 đồng/tháng

Các cá nhân khác là người ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không nơi nương tựa, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng bình quân tháng trong năm từ tất cả các nguồn thu nhập không vượt quá 500.000 đồng/tháng mà đối tượng nộp thuế đang phải trực tiếp nuôi dưỡng, bao gồm : Anh ruột, chị ruột, em ruột; ông nội, bà nội, ông ngoại, bà ngoại, cô ruột, dì ruột, cậu ruột, chú ruột, bác ruột; cháu ruột; người phải trực tiếp nuôi dưỡng khác theo quy định của pháp luật.

b2.4) Xác định người tàn tật, không có khả năng lao động :

Người tàn tật không có khả năng lao động là người bị tàn tật, giảm thiểu chức năng không thể trực tiếp sản xuất, kinh doanh hoặc người bị khuyết tật, dị tật bẩm sinh không có khả năng tự phục vụ bản thân, được cơ quan y tế từ cấp huyện trở lên xác nhận hoặc bản tự khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

b2.5) Hồ sơ chứng minh người phụ thuộc :

Đối với con :

Con dưới 18 tuổi : Bản sao Giấy khai sinh hoặc bản sao sổ hộ khẩu.

Con trên 18 tuổi bị tàn tật, không có khả năng lao động : Bản sao Giấy khai sinh hoặc bản sao sổ hộ khẩu; bản sao xác nhận của cơ

quan y tế từ cấp huyện trở lên hoặc bản khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

Con đang theo học đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp hoặc học nghề (kể cả con đang học ở nước ngoài) : Bản sao Giấy khai sinh hoặc bản sao sổ hộ khẩu; bản sao Thẻ sinh viên hoặc bản khai có xác nhận của nhà trường hoặc các giấy tờ khác chứng minh đang theo học tại các trường học đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp hoặc học nghề.

Trường hợp là con nuôi, con ngoài giá thú thì ngoài Giấy khai sinh cần có bản sao quyết định công nhận việc nuôi con nuôi, quyết định công nhận việc nhận cha, mẹ, con của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

Đối với vợ hoặc chồng :

Vợ hoặc chồng đã hết tuổi lao động : Bản sao sổ hộ khẩu hoặc bản sao Giấy chứng nhận kết hôn.

Vợ hoặc chồng trong độ tuổi lao động thì ngoài bản sao sổ hộ khẩu hoặc bản sao Giấy chứng nhận kết hôn phải có thêm bản sao xác nhận của cơ quan y tế từ cấp huyện trở lên hoặc bản khai có xác nhận của Ủy ban nhân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

Đối với cha, mẹ, anh chị em ruột :

Trường hợp đã hết tuổi lao động : Bản sao sổ hộ khẩu hoặc giấy tờ liên quan khác để xác định rõ mối quan hệ của người phụ thuộc với đối tượng nộp thuế (là cha, mẹ, anh, chị, em ruột).

Trường hợp trong độ tuổi lao động thì cần thêm bản sao xác nhận của cơ quan y tế từ cấp huyện trở lên hoặc bản khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

Đối với ông nội, bà nội, ông ngoại, bà ngoại, cô, dì, chú, bác, cậu, cháu ruột :

Trường hợp đã hết tuổi lao động : Các giấy tờ hợp pháp để xác định mối quan hệ của người phụ thuộc với đối tượng nộp thuế và bản

tự khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã nơi đối tượng nộp thuế cư trú về trách nhiệm nuôi dưỡng của đối tượng nộp thuế với người phụ thuộc.

Trường hợp trong độ tuổi lao động thì phải có thêm bản sao xác nhận của cơ quan y tế từ cấp huyện trở lên hoặc bản khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

* Các giấy tờ trong các hồ sơ nếu là bản sao thì phải có công chứng hoặc chứng thực của Ủy ban nhân dân cấp xã, nếu không phải xuất trình bản chính cùng với bản sao để cơ quan thuế kiểm tra đối chiếu.

* Cá nhân cư trú là người nước ngoài, nếu không có hồ sơ theo hướng dẫn đối với từng trường hợp cụ thể như trên thì phải có các tài liệu pháp lý tương tự để làm căn cứ chứng minh người phụ thuộc.

b2.6) Kê khai giảm trừ đối với người phụ thuộc :

Đối tượng nộp thuế có thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công từ 4 triệu đồng/tháng trở xuống không phải kê khai người phụ thuộc.

Đối tượng nộp thuế có thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công trên 4 triệu đồng/tháng có nuôi dưỡng người phụ thuộc, để được giảm trừ gia cảnh đối với người phụ thuộc cần kê khai người phụ thuộc như sau.

Đối với đối tượng nộp thuế có thu nhập từ tiền lương, tiền công :

Đăng ký vào đầu năm, chậm nhất là ngày 30/1, đối tượng nộp thuế lập 02 bản đăng ký người phụ thuộc được giảm trừ gia cảnh theo mẫu số 16/ĐK-TNCN (đĩa đính kèm) gửi cho cơ quan trả thu nhập. Trong năm nếu có sự thay đổi về người phụ thuộc so với đăng ký đầu năm thì chậm nhất là sau 30 ngày kể từ ngày có thay đổi (tăng, giảm), đối tượng nộp thuế khai 02 bản đăng ký điều chỉnh người phụ thuộc theo mẫu số 16/ĐK-TNCN gửi cho cơ quan trả thu nhập.

Trường hợp đối tượng nộp thuế ký hợp đồng lao động (hoặc có quyết định tuyển dụng) sau ngày 30 tháng 1 thì thời hạn đăng ký người

phụ thuộc chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng ký hợp đồng lao động hoặc quyết định tuyển dụng.

Thời hạn nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc như sau :

- Đối với các trường hợp đã đăng ký giảm trừ gia cảnh từ đầu năm 2009 thì thời hạn nộp hồ sơ chậm nhất là ngày 30 tháng 6 năm 2009.
- Đối với các trường hợp đăng ký giảm trừ gia cảnh sau ngày 30 tháng 1 năm 2009 thì thời hạn nộp hồ sơ chậm nhất là sau 03 tháng kể từ ngày đăng ký giảm trừ.
- Trường hợp có phát sinh tăng, giảm về người phụ thuộc so với đăng ký thì thời hạn nộp hồ sơ chậm nhất là sau 03 tháng kể từ ngày đăng ký điều chỉnh tăng, giảm người phụ thuộc.

Cơ quan trả thu nhập có trách nhiệm :

- Tiếp nhận bản đăng ký người phụ thuộc được giảm trừ của đối tượng nộp thuế.
- Hàng tháng, thực hiện tạm giảm trừ gia cảnh cho số người phụ thuộc theo đúng bản đăng ký người phụ thuộc của đối tượng nộp thuế trước khi tính số thuế tạm khấu trừ.
- Chuyển 01 bản đăng ký giảm trừ người phụ thuộc của đối tượng nộp thuế cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý cơ quan trả thu nhập. Thời hạn chuyển chậm nhất là ngày 20/2 của năm thực hiện. Trường hợp đăng ký giảm trừ sau ngày 30/1 của năm thực hiện hoặc đăng ký điều chỉnh người phụ thuộc, thời hạn chuyển cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý là ngày 20 của tháng sau tháng nhận được bản đăng ký.

Đối với đối tượng nộp thuế có thu nhập từ kinh doanh :

Đối tượng nộp thuế có thu nhập từ kinh doanh khai giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc cùng với tờ khai tạm nộp thuế dành cho cá nhân kinh doanh nộp thuế theo kê khai hoặc tờ khai thuế dành cho cá nhân kinh doanh nộp theo phương pháp khoán.

Đối tượng nộp thuế khai giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc vào đầu năm 2009 phải có đủ hồ sơ chứng minh về người phụ thuộc và nộp cho Chi cục Thuế trực tiếp quản lý cá nhân kinh doanh chậm nhất là ngày 30/6/2009.

Trường hợp có phát sinh tăng, giảm người phụ thuộc hoặc mới ra kinh doanh thì hồ sơ chứng minh người phụ thuộc phải nộp chậm nhất là sau 03 tháng kể từ ngày khai người phụ thuộc tại tờ khai thuế.

* Đối tượng nộp thuế chỉ phải nộp hồ sơ chứng minh cho một người phụ thuộc một lần trong suốt thời gian được tính giảm trừ kể cả trường hợp đối tượng nộp thuế thay đổi nơi làm việc, thay đổi nơi kinh doanh.

* Đối tượng nộp thuế vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công thì việc tạm giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc vào loại thu nhập nào là do đối tượng nộp thuế lựa chọn và đăng ký. Trường hợp có nhiều người phụ thuộc nhưng kê khai tạm giảm trừ không hết vào một loại thu nhập thì được tạm giảm trừ vào cả hai loại thu nhập.

c) Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học

Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học được trừ vào thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công trước khi tính thuế của đối tượng nộp thuế là cá nhân cư trú, bao gồm : Khoản chi đóng góp vào các tổ chức, cơ sở chăm sóc, nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, người tàn tật, người già không nơi nương tựa (các tổ chức và cơ sở này được thành lập và hoạt động theo quy định tại Nghị định số 68/2008/NĐ-CP ngày 30/5/2008 của Chính phủ); khoản chi đóng góp vào các quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học (được thành lập và hoạt động theo quy định tại Nghị định số 148/2007/NĐ-CP ngày 25/9/2007 của Chính phủ).

Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học phát sinh năm nào được giảm trừ vào thu nhập chịu thuế của năm đó, nếu giảm trừ không hết trong năm thì cũng không được chuyển trừ vào thu nhập chịu thuế của năm tính thuế tiếp theo.

6.4.2.1.2 Thuế suất

Thuế suất thuế TNCN đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công được áp dụng theo biểu thuế lũy tiến từng phần, cụ thể như sau :

Bậc thuế	Phần thu nhập tính thuế/năm (triệu đồng)	Phần thu nhập tính thuế/tháng (triệu đồng)	Thuế suất (%)
1	Đến 60	Đến 5	5
2	Trên 60 đến 120	Trên 5 đến 10	10
3	Trên 120 đến 216	Trên 10 đến 18	15
4	Trên 216 đến 384	Trên 18 đến 32	20
5	Trên 384 đến 624	Trên 32 đến 52	25
6	Trên 624 đến 960	Trên 52 đến 80	30
7	Trên 960	Trên 80	35

Thuế TNCN đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công là tổng số thuế được tính theo từng bậc thu nhập và thuế suất tương ứng theo biểu lũy tiến từng phần, trong đó số thuế tính theo từng bậc thu nhập được xác định bằng thu nhập tính thuế của bậc thu nhập nhân (x) với thuế suất tương ứng của bậc thu nhập đó.

Ví dụ 6.4 : Ông X là cá nhân cư trú, trong tháng có thu nhập từ tiền lương, tiền công sau khi đã trừ các khoản nộp bảo hiểm bắt buộc là 100 triệu đồng, ông nuôi 02 con dưới 18 tuổi.

Thuế TNCN ông X tạm nộp trong tháng được xác định như sau :

– Ông X được giảm trừ khỏi thu nhập chịu thuế các khoản sau :

+ Cho bản thân là : 4 triệu đồng;

+ Cho 02 người phụ thuộc (2 con) là :

1,6 triệu đồng x 2 = 3,2 triệu đồng

Tổng cộng các khoản được giảm trừ là :

4 + 3,2 = 7,2 triệu đồng

– Thu nhập tính thuế áp vào biểu thuế lũy tiến từng phần để tính số thuế phải nộp là :

100 triệu đồng – 7,2 triệu đồng = 92,8 triệu đồng

– Số thuế phải nộp được tính là :

+ Bậc 1 : Thu nhập tính thuế đến 5 triệu đồng, thuế suất 5% :

5 triệu đồng x 5% = 0,25 triệu đồng

+ Bậc 2 : Thu nhập tính thuế trên 5 triệu đồng đến 10 triệu đồng, thuế suất 10% :

(10 triệu đồng – 5 triệu đồng) x 10% = 0,5 triệu đồng

+ Bậc 3 : Thu nhập tính thuế trên 10 triệu đồng đến 18 triệu đồng, thuế suất 15% :

(18 triệu đồng – 10 triệu đồng) x 15% = 1,2 triệu đồng

+ Bậc 4 : Thu nhập tính thuế trên 18 triệu đồng đến 32 triệu đồng, thuế suất 20% :

(32 triệu đồng – 18 triệu đồng) x 20% = 2,8 triệu đồng

+ Bậc 5 : thu nhập tính thuế trên 32 triệu đồng đến 52 triệu đồng, thuế suất 25% :

(52 triệu đồng – 32 triệu đồng) x 25% = 5 triệu đồng

+ Bậc 6 : thu nhập tính thuế trên 52 triệu đồng đến 80 triệu đồng, thuế suất 30% :

(80 triệu đồng – 52 triệu đồng) x 30% = 8,4 triệu đồng

+ Bậc 7 : thu nhập tính thuế trên 80 triệu đồng, thuế suất 35% :

(92,8 triệu đồng – 80 triệu đồng) x 35% = 4,48 tr.đồng

Như vậy, với mức thu nhập trong tháng là 100 triệu đồng, nuôi 2 người phụ thuộc, tổng số thuế TNCN tạm nộp trong tháng của ông X theo biểu thuế lũy tiến từng phần là :

(0,25 + 0,5 + 1,2 + 2,8 + 5 + 8,4 + 4,48) = 22,63 triệu đồng

(Có thể tính theo Biểu tính thuế rút gọn ở Phụ lục 6.2 – trình bày ở cuối chương).

* Trường hợp nhiều người cùng đứng tên trong một đăng ký kinh doanh kể cả trường hợp cho thuê nhà, thuê mặt bằng có nhiều người cùng đứng tên trong giấy chứng nhận quyền sở hữu nhà, quyền sử dụng đất (gọi chung là nhóm cá nhân kinh doanh), sau khi đã xác định được thu nhập chịu thuế từ kinh doanh, thu nhập chịu thuế của mỗi cá nhân được phân chia theo một trong các cách sau : Theo tỷ lệ vốn góp của từng cá nhân ghi trong đăng ký kinh doanh; hoặc theo thỏa thuận giữa các cá nhân; hoặc theo số bình quân thu nhập đầu người trong trường hợp đăng ký kinh doanh không xác định tỷ lệ vốn góp hoặc không có thỏa thuận về phân chia thu nhập giữa các cá nhân. Sau đó, từng cá nhân được giảm trừ gia cảnh, giảm trừ từ thiện, nhân đạo, khuyến học, các khoản bảo hiểm bắt buộc để xác định thu nhập tính thuế và số thuế TNCN phải nộp riêng cho từng cá nhân.

Ví dụ 6.5 : Ví dụ : ông A, ông B, ông C cùng đứng tên trong một đăng ký kinh doanh, cùng tham gia kinh doanh (nhóm cá nhân kinh doanh). Trong giấy đăng ký kinh doanh có nêu rõ tỷ lệ góp vốn của từng cá nhân là : ông A : 50%, ông B : 30%, ông C : 20%; giả sử thu nhập chịu thuế TNCN năm 20xx là 300 triệu đồng và mỗi cá nhân có số người phụ thuộc là 2 người, trong năm không phát sinh các khoản đóng góp từ thiện. Số thuế TNCN mỗi cá nhân phải nộp được xác định như sau :

– *Bước 1 :* Xác định thu nhập chịu thuế của từng cá nhân.

Ông A = 300 x 50% = 150 triệu đồng

Ông B = 300 x 30% = 90 triệu đồng

Ông C = 300 x 20% = 60 triệu đồng

– *Bước 2 :* Xác định thu nhập tính thuế của từng cá nhân.

Ông A = 150 – [(4 triệu đồng x 12 tháng) +
+ (1,6 triệu đồng x 2 người x 12 tháng)]
= 63,6 triệu đồng

Ông B = 90 – {(4 triệu đồng x 12 tháng) +
+ (1,6 triệu đồng x 2 người x 12 tháng)}
= 3,6 triệu đồng

Ông C = 60 – {(4 triệu đồng x 12 tháng) +
+ (1,6 triệu đồng x 2 người x 12 tháng)}
= – 26,4 triệu đồng

– *Bước 3 :* Xác định số thuế TNCN phải nộp trong năm của cá nhân.

Ông A = (60 triệu đồng x 5%) + (3,6 triệu đồng x 10%)
= 3,36 triệu đồng

Ông B = 3,6 triệu đồng x 5% = 180.000 đồng

Ông C chưa đến mức chịu thuế TNCN.

6.4.2.2 Đối với thu nhập từ đầu tư vốn

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ đầu tư vốn là thu nhập tính thuế và thuế suất.

Số thuế TNCN phải nộp	=	Thu nhập tính thuế	x	Thuế suất 5%

Thu nhập tính thuế : Là khoản thu nhập nhận được từ hoạt động cho cơ sở sản xuất, kinh doanh vay, mua cổ phần hoặc góp vốn sản xuất, kinh doanh dưới các hình thức.

Thuế suất : 5% trên thu nhập tính thuế.

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ đầu tư vốn là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế, hoặc thời điểm cá nhân thực nhận thu nhập về giá trị phần vốn góp tăng thêm, hoặc thời điểm chuyển nhượng cổ phiếu; trường hợp cá nhân nhận được thu nhập do việc đầu tư vốn ra nước ngoài thì thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm cá nhân nhận thu nhập.

Ví dụ 6.6 : Tháng 7/20xx, Ông Y có thu nhập từ cổ tức được chia do mua cổ phần từ Công ty Cổ phần XYZ là 10 triệu đồng, thuế TNCN Ông Y phải nộp tháng 7/20xx đối với thu nhập từ đầu tư vốn là :

10 triệu đồng x 5% = 500.000 đồng

6.4.2.3 Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

a) Thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn góp

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn góp là thu nhập tính thuế và thuế suất.

Thuế TNCN phải nộp	=	Thu nhập tính thuế	x	Thuế suất (20%)

Thu nhập tính thuế : Là thu nhập chịu thuế được xác định bằng giá chuyển nhượng trừ giá mua của phần vốn góp và các chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn.

- Giá chuyển nhượng : Là số tiền mà cá nhân nhận được theo hợp đồng chuyển nhượng vốn; trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc giá thanh toán trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng theo quy định của Luật Quản lý thuế.
- Giá mua : Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là trị giá phần vốn tại thời điểm góp vốn được xác định trên cơ sở sổ sách kế toán, hóa đơn, chứng từ; nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị phần vốn đó tại thời điểm mua căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp.
- Các chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng vốn : Là những chi phí hợp lý thực tế phát sinh liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn, có hóa đơn, chứng từ hợp lệ theo chế độ quy định.

Thuế suất : 20% trên thu nhập tính thuế.

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm giao dịch chuyển nhượng vốn hoàn thành theo quy định của pháp luật (là thời điểm làm thủ tục khai báo, chuyển quyền sở hữu với cơ quan cấp đăng ký kinh doanh hoặc doanh nghiệp quản lý vốn góp).

Ví dụ 6.7 : Năm 2005, Công ty TNHH Việt Dũng được thành lập, Ông H đã góp 200 triệu đồng vào vốn kinh doanh của Công ty, đến

nay Ông H nhượng lại phần vốn góp của mình cho Ông K với giá theo hợp đồng chuyển nhượng vốn là 300 triệu đồng, các chi phí hợp lý liên quan đến hoạt động chuyển nhượng vốn là 2 triệu đồng. Thuế TNCN mà Ông H phải nộp là :

(300 tr.đồng – 200 tr.đồng – 2 tr.đồng) x 20% = 19,6 tr.đồng.

b) Đối với chuyển nhượng chứng khoán

Có hai phương pháp tính thuế :

b1) Nếu cá nhân chuyển nhượng chứng khoán có đăng ký nộp thuế từ đầu năm với cơ quan thuế trực tiếp quản lý công ty chứng khoán mà cá nhân đăng ký giao dịch hoặc Chi cục Thuế nơi cá nhân cư trú (năm 2009 đăng ký chậm nhất là 31/3/2009; từ 2010 trở đi đăng ký chậm nhất là ngày 31/12 của năm trước năm phát sinh) thì thuế TNCN phải nộp được xác định theo công thức :

Thuế TNCN phải nộp	=	Thu nhập tính thuế	x	Thuế suất 20%

Thu nhập tính thuế : Là giá bán chứng khoán trừ giá mua và các chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng.

- Giá bán chứng khoán : Đối với chứng khoán niêm yết là giá chuyển nhượng thực tế trên thị trường chứng khoán tại thời điểm bán; đối với chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán là giá chuyển nhượng thực tế tại Trung tâm giao dịch chứng khoán; đối với chứng khoán của các công ty còn lại là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng hoặc giá theo sổ sách kế toán của đơn vị có chứng khoán được chuyển nhượng tại thời điểm bán. Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá chuyển nhượng hoặc giá chuyển nhượng trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng theo quy định của Luật Quản lý thuế.

- Giá mua chứng khoán : Đối với chứng khoán niêm yết là giá thực tế mua tại Sở giao dịch chứng khoán, Trung tâm giao dịch

chứng khoán; đối với chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán là giá thực tế mua tại Trung tâm giao dịch chứng khoán; đối với chứng khoán mua thông qua đấu giá là giá trúng đấu giá; đối với chứng khoán còn lại là giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng hoặc giá theo sổ sách kế toán của đơn vị có chứng khoán tại thời điểm mua. Trường hợp trên hợp đồng không quy định giá mua hoặc giá mua cao hơn giá theo sổ sách kế toán của đơn vị có chứng khoán tại thời điểm mua không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá mua.

- Các chi phí hợp lệ là các khoản chi phí thực tế phát sinh của hoạt động chuyển nhượng chứng khoán có hóa đơn, chứng từ theo chế độ quy định.

Thuế suất 20% được tính trên tổng các loại chứng khoán đã giao dịch trong năm dương lịch.

Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán đã đăng ký nộp thuế theo thuế suất 20% vẫn phải tạm nộp thuế theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng chứng khoán từng lần.

b2) Nếu cá nhân chuyển nhượng chứng khoán không đăng ký nộp thuế từ đầu năm thì áp dụng thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng chứng khoán từng lần.

$$\text{Thuế TNCN phải nộp} = \text{Giá chuyển nhượng} \times \text{Thuế suất } 0{,}1\%$$

* Thời điểm xác định thu nhập tính thuế : Đối với chứng khoán niêm yết là thời điểm Trung tâm giao dịch hoặc Sở giao dịch chứng khoán công bố giá thực hiện; đối với chứng khoán chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán là thời điểm Trung tâm giao dịch công bố giá thực hiện; đối với chứng khoán còn lại là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng chứng khoán có hiệu lực. Trường hợp không có hợp đồng chuyển nhượng chứng khoản là thời điểm đăng ký chuyển tên sở hữu chứng khoán.

Ví dụ 6.8 : Ông M, trong năm 20xx có chuyển nhượng chứng khoán như sau :

Tháng 1 : Chuyển nhượng với giá 162 triệu đồng, giá mua 150 triệu đồng, các chi phí hợp lý liên quan đến chuyển nhượng chứng khoán là 0,5 triệu đồng.

Tháng 5 : Chuyển nhượng với giá 140 triệu đồng, giá mua 150 triệu đồng, các chi phí hợp lý liên quan đến chuyển nhượng chứng khoán là 0,5 triệu đồng.

Trường hợp 1 : Nếu Ông M có đăng ký thuế từ đầu năm nộp thuế với mức thuế suất 20% thì :

Tháng 1 : Ông M tạm nộp thuế TNCN :

162 triệu đồng x 0,1% = 162.000 đồng.

Tháng 5 : Ông M tạm nộp thuế TNCN :

140 triệu đồng x 0,1% = 140.000 đồng.

Cuối năm 20xx, quyết toán thuế TNCN Ông M phải nộp thuế trong năm là :

Thuế TNCN = [(162 – 150 – 0,5) + (140 – 150 – 0,5)] x 20%
= 200.000 đồng

Vậy : Ông M được hoàn lại số thuế là :

(162.000 + 140.000) – 200.000 = 102.000 đồng

Trường hợp 2 : Nếu Ông M không đăng ký thuế từ đầu năm, sẽ nộp với mức thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng cho từng lần chuyển nhượng.

Tháng 1 : Ông M nộp thuế TNCN :

162 triệu đồng x 0,1% = 162.000 đồng.

Tháng 5 : Ông M nộp thuế TNCN :

140 triệu đồng x 0,1% = 140.000 đồng.

6.4.2.4 Đối với thu nhập từ chuyển nhượng BĐS

Thu nhập từ chuyển nhượng BĐS được tính theo hai phương pháp : Áp dụng thuế suất 2% tính trên giá chuyển nhượng BĐS; hoặc áp dụng thuế suất 25% tính trên thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng BĐS.

a) Áp dụng thuế suất 2% tính trên giá chuyển nhượng BĐS :

Thuế TNCN đối với thu nhập từ chuyển nhượng BĐS được tính theo mức thuế suất 2% tính trên giá BĐS chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng. Trường hợp giá này thấp hơn mức giá do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định thì thực hiện theo giá do UBND tỉnh, thành phố quy định, được xác định như sau :

$$\text{Thuế TNCN phải nộp} = \text{Giá BĐS chuyển nhượng} \times \text{Thuế suất 2\%}$$

b) Áp dụng thuế suất 25% tính trên thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng BĐS :

Trường hợp cá nhân chuyển nhượng BĐS có đầy đủ hồ sơ, chứng từ hợp lệ xác định được giá chuyển nhượng, giá vốn và các chi phí có liên quan đến hoạt động chuyển nhượng và người nộp thuế ***đề nghị*** áp dụng thuế suất 25% trên thu nhập do mức thuế phải nộp thấp hơn áp dụng thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng thì được nộp thuế tính theo phương pháp áp dụng thuế suất 25% trên thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng và được xác định như sau :

$$\text{Thuế TNCN phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 25\%}$$

b1) Thu nhập tính thuế từ chuyển quyền sử dụng đất không có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc gắn liền với đất : Được xác định bằng giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất trừ đi giá vốn và các chi phí hợp lý liên quan.

- Giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất : Là giá thực tế ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng. Trường hợp giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng thấp hơn giá đất do UBND cấp tỉnh quy định tại thời điểm chuyển nhượng thì giá

chuyển nhượng sẽ được xác định theo bảng giá đất do UBND cấp tỉnh quy định.

- Giá vốn : Đối với chuyển nhượng quyền sử dụng đất có nguồn gốc Nhà nước giao, có thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất thì giá vốn căn cứ vào chứng từ thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất của Nhà nước; đối với quyền sử dụng đất nhận từ các tổ chức, cá nhân thì căn cứ vào hợp đồng và chứng từ hợp pháp trả tiền khi nhận quyền sử dụng đất, quyền thuê đất (khi mua); đối với trường hợp đấu giá chuyển quyền sử dụng đất là giá trúng đấu giá; trường hợp không xác định được hoặc xác định không đúng giá vốn tại thời điểm mua thì thuế TNCN được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.
- Chi phí hợp lý liên quan là các chi phí thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động chuyển nhượng có chứng từ, hóa đơn theo chế độ quy định.

b2)Thu nhập tính thuế từ chuyển quyền sử dụng đất gắn với kết cấu hạ tầng hoặc công trình xây dựng trên đất : Được xác định bằng giá chuyển nhượng trừ đi giá vốn của BĐS đó và các chi phí hợp lý có liên quan.

- Giá chuyển nhượng : Là giá thực tế ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng. Trường hợp giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng thấp hơn giá thị trường tại thời điểm chuyển nhượng thì giá chuyển nhượng được xác định như sau : Phần giá trị đất chuyển nhượng được xác định căn cứ theo bảng giá đất do UBND cấp tỉnh quy định tại thời điểm chuyển nhượng; phần giá trị nhà, kết cấu hạ tầng và công trình kiến trúc gắn liền với đất được xác định căn cứ theo quy định của Bộ Xây dựng về phân loại giá trị nhà, quy định tiêu chuẩn, định mức xây dựng cơ bản do Bộ Xây dựng ban hành và giá trị còn lại thực tế của công trình trên đất. Nếu UBND cấp tỉnh có ban hành bảng giá tính lệ phí trước bạ thì phần giá trị nhà, kết cấu hạ tầng trên đất được tính theo bảng giá lệ phí trước bạ.

- Giá vốn là giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm mua. Trường hợp giá vốn về quyền sử dụng đất, giá trị nhà không xác định được hoặc giá ghi trên hợp đồng mua cao hơn giá thực tế tại thời điểm mua thì thuế TNCN được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.
- Chi phí hợp lý liên quan là các khoản chi phí thực tế phát sinh có liên quan đến hoạt động chuyển nhượng, có hóa đơn, chứng từ theo chế độ quy định.

b3) Thu nhập tính thuế từ chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng nhà ở : Được xác định bằng giá bán trừ đi giá mua và các chi phí hợp lý có liên quan.

- Giá bán : Là giá thực tế chuyển nhượng được xác định theo giá thị trường và được ghi trên hợp đồng chuyển nhượng. Trường hợp giá bán ghi tại hợp đồng chuyển nhượng thấp hơn giá thị trường tại thời điểm chuyển nhượng thì giá chuyển nhượng nhà ở được xác định căn cứ theo quy định của Bộ Xây dựng về việc phân loại nhà hoặc giá tính lệ phí trước bạ do UBND cấp tỉnh quy định.
- Giá mua : Được xác định căn cứ vào giá ghi trên hợp đồng mua. Trường hợp không xác định được giá mua hoặc giá mua ghi trên hợp đồng cao hơn thực tế tại thời điểm mua thì thuế TNCN được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.
- Chi phí hợp lý liên quan là các khoản chi phí thực tế phát sinh của hoạt động chuyển nhượng có hóa đơn, chứng từ theo chế độ quy định.

b4) Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước : Được xác định bằng giá cho thuê lại trừ giá đi thuê và các chi phí có liên quan.

- Giá cho thuê lại : Là giá thực tế ghi trên hợp đồng tại thời điểm chuyển quyền thuê mặt đất, thuê mặt nước. Trường hợp đơn giá cho thuê lại trên hợp đồng thấp hơn giá do UBND tỉnh, thành phố quy định tại thời điểm cho thuê lại thì giá cho thuê lại được xác định căn cứ theo bảng giá thuê do UBND tỉnh, thành phố quy định.

- Giá đi thuê : Được xác định căn cứ vào hợp đồng thuê. Trường hợp không xác định được giá thuê hoặc giá thuê ghi trên hợp đồng cao hơn thực tế tại thời điểm thuê thì thuế TNCN được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.
- Chi phí liên quan là các khoản chi phí thực tế phát sinh từ hoạt động chuyển quyền có hóa đơn, chứng từ theo chế độ quy định.

* Thời điểm xác định thu nhập tính thuế đối với chuyển nhượng BĐS là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng BĐS có hiệu lực theo quy định của pháp luật.

* Trường hợp chuyển nhượng BĐS là đồng sở hữu, thì nghĩa vụ thuế sẽ được tính riêng cho từng cá nhân.

Ví dụ 6.9 : Vợ chồng Ông Nguyễn Văn Mua và Bà Nguyễn Thị Bán có mua một căn nhà ở Quận Gò Vấp vào năm 2007 với giá ghi trên hợp đồng là 550 triệu đồng, đến năm 201x Ông Bà chuyển nhượng lại với giá 600 triệu đồng, các chi phí hợp lý liên quan đến hoạt động chuyển nhượng là 5 triệu đồng. Thuế TNCN của cả Ông Mua và Bà Bán phải nộp là :

Thuế TNCN phải nộp = Giá BĐS chuyển nhượng x Thuế suất 2%

Thuế TNCN phải nộp = 600 triệu đồng x 2% = 12 triệu đồng

Trường hợp Ông Mua và Bà Bán đề nghị áp dụng thuế suất 25% trên thu nhập (có đầy đủ hồ sơ, chứng từ hợp lệ xác định được giá chuyển nhượng, giá vốn và các chi phí có liên quan đến hoạt động chuyển nhượng) do mức thuế phải nộp thấp hơn áp dụng thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng thì thuế TNCN được tính như sau :

Thuế TNCN phải nộp = Thu nhập tính thuế x Thuế suất 25%

Thuế TNCN phải nộp = (600 – 550 – 5) triệu đồng x 25%
= 11,25 triệu đồng

6.4.2.5 Đối với thu nhập từ bản quyền

Thuế TNCN phải nộp = Thu nhập tính thuế x Thuế suất 5%

Thu nhập tính thuế : Là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng chuyển nhượng khi chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền. Trường hợp cùng là một đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ nhưng hợp đồng chuyển nhượng thực hiện làm nhiều hợp đồng với cùng một đối tượng sử dụng thì thu nhập tính thuế là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng tính trên tổng các hợp đồng chuyển giao.

Nếu đối tượng chuyển giao, chuyển quyền là đồng sở hữu thì thu nhập tính thuế được phân chia cho từng cá nhân sở hữu. Tỷ lệ phân chia được căn cứ theo giấy chứng nhận quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

Thuế suất : 5% trên phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng.

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ bản quyền là thời điểm trả tiền bản quyền.

Ví dụ 6.10 : Tháng 12/2009 Ông N có thu nhập về chuyển giao công nghệ là 25.000.000 đồng. Vậy thuế TNCN Ông N phải nộp là :

(25.000.000 đồng – 10.000.000 đồng) x 5% = 750.000 đồng

6.4.2.6 Đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại

Thuế TNCN phải nộp = Thu nhập tính thuế x Thuế suất 5%

Thu nhập tính thuế : Là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng nhượng quyền thương mại, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền mà người nộp thuế nhận được. Trường hợp cùng là một đối tượng của quyền thương mại nhưng việc chuyển nhượng thực hiện thành nhiều hợp đồng thì thu nhập tính thuế là phần vượt trên 10 triệu đồng tính trên tổng các hợp đồng nhượng quyền thương mại.

Thuế suất : 5% trên phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng.

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế : là thời điểm thanh toán tiền nhượng quyền thương mại.

Ví dụ 6.11 : Tháng 11/20xx Ông T có thu nhập về nhượng quyền thương mại là 50.000.000 đồng. Vậy thuế TNCN Ông T phải nộp là : (50.000.000 đồng – 10.000.000 đồng) x 5% = 2.000.000 đồng.

6.4.2.7 Đối với thu nhập từ trúng thưởng

Thuế TNCN phải nộp	=	Thu nhập tính thuế	x	Thuế suất 10%

Thu nhập tính thuế : Là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà đối tượng nộp thuế nhận được theo từng lần trúng thưởng, chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào và không phụ thuộc vào số lần nhận tiền thưởng. Trường hợp một giải thưởng nhưng có nhiều người trúng giải thì thu nhập tính thuế được phân chia cho từng người nhận giải thưởng. Người được trúng giải phải xuất trình các căn cứ pháp lý chứng minh. Trường hợp không có căn cứ pháp lý chứng minh thì thu nhập trúng thưởng tính cho một cá nhân. Trường hợp cá nhân trúng nhiều giải thưởng trong một cuộc chơi thì thu nhập tính thuế được tính trên tổng giá trị của các giải thưởng.

Thuế suất : 10% trên phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng.

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thưởng cho người trúng thưởng.

Ví dụ 6.12 : Tháng 5/20xx Ông R trúng thưởng xổ số kiến thiết Tỉnh Tiền Giang với số tiền là 50 triệu đồng. Vậy thuế TNCN Ông R phải nộp là :

(50.000.000 đồng – 10.000.000 đồng) x 10% = 4.000.000 đồng

6.4.2.8 Đối với thu nhập từ thừa kế, quà tặng

Thuế TNCN phải nộp	=	Thu nhập tính thuế	x	Thuế suất 10%

Thu nhập tính thuế : là phần giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng mỗi lần nhận. Giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng được xác định như sau :

Đối với tài sản thừa kế, quà tặng là BĐS : Đối với BĐS là giá trị quyền sử dụng đất được xác định căn cứ vào bảng giá đất do UBND cấp tỉnh quy định tại thời điểm cá nhân hưởng thừa kế làm thủ tục chuyển quyền sử dụng BĐS; đối với BĐS là nhà và công trình kiến trúc trên đất được xác định căn cứ vào quy định của cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền về phân loại giá trị nhà, quy định tiêu chuẩn, định mức xây dựng cơ bản, giá trị còn lại của nhà, công trình kiến trúc. Nếu không xác định được theo quy định trên thì căn cứ vào giá tính lệ phí trước bạ do UBND cấp tỉnh quy định.

Đối với thừa kế, quà tặng là ô tô, xe gắn máy, tàu thuyền,... : Giá trị tài sản được xác định trên cơ sở bảng giá tính lệ phí trước bạ do UBND tỉnh quy định tại thời điểm cá nhân nhận được thừa kế, quà tặng .

Đối với thừa kế, quà tặng là vốn góp trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh là giá trị của phần vốn góp được xác định căn cứ vào sổ sách kế toán, hóa đơn, chứng từ tại thời điểm nhận thừa kế, quà tặng. Trường hợp không có sổ sách kế toán, hóa đơn, chứng từ làm căn cứ xác định thì giá trị phần vốn góp được xác định theo giá thị trường tại thời điểm nhận.

Đối với thừa kế, quà tặng là chứng khoán là giá trị chứng khoán tại thời điểm chuyển quyền sở hữu; Đối với chứng khoán đã niêm yết hoặc chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán, căn cứ vào giá tham chiếu trên Sở giao dịch chứng khoán hoặc Trung tâm Giao dịch chứng khoán tại ngày nhận thừa kế, quà tặng hoặc ngày gần nhất trước đó; đối với chứng khoán còn lại căn cứ giá trị ghi trên sổ sách kế toán của công ty phát hành loại chứng khoán đó tại ngày nhận thừa kế, quà tặng.

Thuế suất : 10% trên phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng.

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế : Đối với thừa kế là thời điểm đối tượng nộp thuế nhận thừa kế làm thủ tục chuyển quyền sở

hữu hoặc quyền sử dụng tài sản; đối với quà tặng là thời điểm tổ chức, cá nhân tặng cho đối tượng nộp thuế, trường hợp nhận quà tặng từ nước ngoài là thời điểm đối tượng nộp thuế nhận được quà tặng.

Ví dụ 6.13 : Tháng 2/20xx Ông S nhận được quà tặng 100 triệu đồng. Vậy thuế TNCN Ông S phải nộp là :

(100.000.000 đ – 10.000.000 đ) x 10% = 9.000.000 đồng

6.4.3 Căn cứ tính thuế đối với cá nhân không cư trú

6.4.3.1 Đối với thu nhập từ kinh doanh

Thuế TNCN phải nộp = Doanh thu x Thuế suất

Doanh thu : Là toàn bộ số tiền phát sinh từ việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ bao gồm cả chi phí do bên mua hàng hóa, dịch vụ trả thay cho cá nhân không cư trú mà không được hoàn trả. (Xác định tương tự như trong trường hợp cá nhân cư trú có thu nhập từ kinh doanh)

Thuế suất : 1% đối với hoạt động kinh doanh hàng hóa; 5% đối với hoạt động kinh doanh dịch vụ; 2% đối với hoạt động sản xuất, xây dựng, vận tải và hoạt động kinh doanh khác.

Trường hợp cá nhân không cư trú có doanh thu từ nhiều lĩnh vực, ngành nghề sản xuất, kinh doanh khác nhau nhưng không tách riêng được doanh thu của từng lĩnh vực, ngành nghề thì thuế suất thuế TNCN được áp dụng theo mức thuế suất cao nhất đối với lĩnh vực, ngành nghề thực tế hoạt động trên toàn bộ doanh thu.

6.4.3.2 Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công

Thuế TNCN phải nộp = Thu nhập chịu thuế x Thuế suất 20%

Thu nhập chịu thuế là tổng số tiền lương, tiền công và các khoản thu nhập có tính chất tiền lương, tiền công mà cá nhân không cư trú nhận được bằng tiền và không bằng tiền do thực hiện công việc tại Việt Nam không phân biệt nơi trả thu nhập. (Xác định tương tự như trong trường hợp cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công).

6.4.3.3 Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

Thuế TNCN phải nộp	=	Tổng giá trị chuyển nhượng vốn	x	Thuế suất 0,1%

Tổng giá trị chuyển nhượng vốn là tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại các tổ chức, cá nhân Việt Nam không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn, không phân biệt việc chuyển nhượng được thực hiện tại Việt Nam hay tại nước ngoài.

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn của cá nhân không cư trú là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng vốn có hiệu lực hoặc thời điểm hoàn tất việc chuyển tên sở hữu.

6.4.3.4 Đối với thu nhập từ chuyển nhượng BĐS

Thuế TNCN phải nộp	=	Giá chuyển nhượng	x	Thuế suất 2%

Giá chuyển nhượng BĐS của cá nhân không cư trú là toàn bộ số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng BĐS không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn. (Xác định tương tự như trong trường hợp cá nhân cư trú có thu nhập từ chuyển nhượng BĐS).

6.4.3.5 Đối với thu nhập từ đầu tư vốn, từ bản quyền, từ nhượng quyền thương mại, từ trúng thưởng, thừa kế và quà tặng

(Cá nhân không cư trú nộp thuế tương tự như trong trường hợp cá nhân cư trú).

6.4.4 Khấu trừ thuế, quyết toán thuế, hoàn thuế, giảm thuế

6.4.4.1 Khấu trừ thuế

Khấu trừ thuế là việc tổ chức, cá nhân trả thu nhập thực hiện tính trừ số thuế phải nộp vào thu nhập của đối tượng nộp thuế trước khi trả thu nhập.

Các loại thu nhập phải khấu trừ :

- Thu nhập của cá nhân không cư trú.
- Thu nhập của cá nhân cư trú : Thu nhập từ tiền lương, tiền công; từ đầu tư vốn; từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán; từ các hình thức trúng thưởng; từ bản quyền; từ nhượng quyền thương mại.

Một số trường hợp cụ thể :

a) Khấu trừ thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân có ký hợp đồng lao động, được tuyển dụng làm việc lâu dài, ổn định được thực hiện hàng tháng. Cơ quan trả thu nhập căn cứ vào tiền lương, tiền công và các khoản có tính chất tiền lương, tiền công thực trả cho người lao động, thực hiện tạm giảm trừ gia cảnh cho đối tượng nộp thuế, người phụ thuộc theo đăng ký của đối tượng nộp thuế. Trên cơ sở thu nhập còn lại và biểu thuế lũy tiến từng phần, cơ quan trả tính thuế và khấu trừ số thuế đã tính để nộp vào NSNN.

Ví dụ 6.14 : Ông L là cá nhân cư trú làm việc tại công ty X có thu nhập thường xuyên từ tiền lương hàng tháng là 12 triệu đồng (đã trừ phần nộp bảo hiểm bắt buộc) và phải nuôi 2 con nhỏ.

Hàng tháng công ty X thực hiện khấu trừ thuế của ông L như sau :

Thu nhập tính thuế = Thu nhập chịu thuế − Các khoản giảm trừ

Thu nhập tính thuế :

12 tr.đ − [4 tr.đ + (2 x 1,6 tr.đ)] = 4,8 triệu đồng

Số thuế TNCN phải khấu trừ là :

4,8 triệu đồng x 5% = 0,24 triệu đồng/tháng

Vậy : Công ty X chỉ chi cho Ông L số tiền hàng tháng là :

12 triệu đồng − 0,24 triệu đồng = 11,76 triệu đồng.

Còn 0,24 triệu đồng công ty X sẽ nộp vào NSNN.

b) Các tổ chức, cá nhân trả tiền công, tiền thù lao, tiền chi khác cho cá nhân thực hiện các dịch vụ mà không ký hợp đồng lao động như tiền nhuận bút; tiền dịch sách; tiền giảng dạy; tiền tham gia các Hiệp hội, Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên, Ban quản lý; tiền thực hiện các dịch vụ khoa học kỹ thuật; dịch vụ văn hóa; thể dục thể thao; các dịch vụ tư vấn thiết kế xây dựng, dịch vụ pháp lý có tổng mức trả thu nhập từ 500.000 đồng/lần trở lên thì phải khấu trừ thuế trước khi trả cho cá nhân như sau : Khấu trừ 10% trên thu nhập áp dụng đối với các cá nhân đã có mã số thuế; khấu trừ 20% trên thu nhập áp dụng đối với các cá nhân không có mã số thuế.

Tổ chức, cá nhân trả các khoản thu nhập đã khấu trừ thuế ở trên phải cấp chứng từ khấu trừ thuế theo yêu cầu của cá nhân bị khấu trừ. Cơ quan thuế có trách nhiệm cung cấp cho tổ chức, cá nhân trả thu nhập chứng từ khấu trừ thuế theo đơn đề nghị (theo mẫu số 17/TNCN – TT84/2008 ngày 30/9/2008) (Đĩa đính kèm).

6.4.4.2 Quyết toán thuế

a) Nguyên tắc quyết toán thuế

- Quyết toán thuế đối với thu nhập từ kinh doanh; từ tiền lương, tiền công; và thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán (nếu có đăng ký nộp thuế theo thuế suất 20% từ đầu năm).

- Quyết toán thuế được thực hiện theo năm dương lịch. Cuối năm hoặc sau khi hết hạn hợp đồng, cơ quan chi trả thu nhập, cá nhân tổng hợp tất cả các nguồn thu nhập, thu nhập chịu thuế trong năm thực hiện kê khai thuế thu nhập và nộp tờ khai quyết toán thuế.

- Quyết toán thuế thu nhập tại cơ quan chi trả thu nhập áp dụng đối với cá nhân trong năm chỉ có thu nhập duy nhất tại một nơi.

- Quyết toán thuế tại cơ quan thuế áp dụng đối với cá nhân trong năm có thu nhập từ hai nơi trở lên, cá nhân đăng ký nộp thuế tại cơ quan thuế và các trường hợp khác.

b) Nội dung quyết toán thuế

b1) Trường hợp cá nhân làm việc và có thu nhập chỉ ở Việt Nam

Cá nhân tổng hợp toàn bộ thu nhập chịu thuế các tháng trong năm (kể cả tháng không có thu nhập), sau đó xác định các khoản giảm trừ, tính thu nhập tính thuế của cả năm để làm căn cứ xác định số thuế phải nộp cả năm; đối chiếu với số đã nộp hàng tháng (hoặc hàng quý, hoặc từng lần), xác định số thuế còn thiếu phải nộp thêm (hoặc số nộp thừa được thoái trả).

Ví dụ 6.15 : Ông Nguyễn Mạnh Cường là công dân Việt Nam làm việc tại Công ty Xuất nhập khẩu R. Trong năm 20xx, Ông có thu nhập từ lương (đã trừ các khoản đóng bảo hiểm bắt buộc) như sau : Từ tháng 01 đến tháng 06 là 20.000.000 đồng/tháng; từ tháng 07 đến tháng 12 là 5.000.000 đồng/tháng.

Biết rằng : Ông Cường nuôi 2 con nhỏ dưới 18 tuổi, Ông không tham gia đóng góp các khoản từ thiện, nhân đạo, khuyến học. Mỗi tháng Ông Cường đã tạm nộp thuế TNCN theo quy định.

Quyết toán thuế TNCN năm 20xx như sau :

+ Tổng thu nhập chịu thuế cả năm của Ông Cường là :

(20.000.000 x 6) + (5.000.000 x 6) = 150.000.000 (đồng)

+ Các khoản giảm trừ :

(4.000.000 x 12) + (1.600.000 x 2 x 12) = 86.400.000 (đồng)

+ Tổng thu nhập tính thuế cả năm là :

150.000.000 - 86.400.000 = 63.600.000 (đồng)

+ Số thuế phải nộp cho cả năm 20xx áp dụng theo biểu thuế lũy tiến từng phần là :

(60.000.000 x 5%) + [(63.600.000 - 60.000.000) x 10%] =
= 3.360.000 (đồng)

+ Số thuế TNCN mà Ông Cường đã nộp hàng tháng trong năm 20xx như sau :

- Từ tháng 01 đến tháng 06, mỗi tháng thu nhập 20.000.000 đồng, thu nhập tính thuế là (20.000.000 – 7.200.000) = 12.800.000 đồng, Ông Cường đã nộp thuế mỗi tháng là :

  (5.000.000 x 5%) + [(10.000.000 – 5.000.000) x 10%] +
  + [(12.800.000 – 10.000.000) x 15%] = 1.170.000 (đồng)

- Từ tháng 07 đến tháng 12, mỗi tháng thu nhập 5.000.000 đồng, thu nhập tính thuế là : (5.000.000 – 7.200.000) = –2.200.000 đồng nên không phải nộp thuế.

- *Vậy* : Trong năm 20xx, Ông Cường đã nộp số thuế là :

  1.170.000 x 6= 7.020.000 (đồng)

+ Quyết toán thuế TNCN năm 20xx, Ông Cường có số nộp thừa được thoái trả là :

7.020.000 – 3.360.000 = 3.660.000 (đồng)

b2) Trường hợp cá nhân làm việc, có thu nhập ở Việt Nam và ở nước ngoài

b2.1) Xác định cá nhân cư trú

Cá nhân cư trú là cá nhân có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam; hoặc cá nhân có nơi ở đăng ký thường trú theo quy định của pháp luật về cư trú tại Việt Nam; hoặc cá nhân có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo quy định của pháp luật về nhà ở, với thời hạn của hợp đồng thuê từ 90 ngày trở lên trong năm tính thuế.

Ví dụ 6.16 : Ông X là người nước ngoài vào Việt Nam lần đầu tiên và làm việc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam từ 01/5/2009. Năm tính thuế đầu tiên của ông X là 01/5/2009 đến 30/4/2010. Giả sử từ 01/5/2009 đến 31/12/2010 ông có mặt tại Việt Nam là 150 ngày, từ 01/01/2010 đến 30/4/2010 ông có mặt tại Việt Nam là 32 ngày. Trong năm tính thuế đầu tiên ông X có thời gian ở tại Việt Nam là 182 (150 ngày + 32 ngày) nên thuộc đối tượng không cư trú tại Việt Nam, vậy ông X nộp thuế thu nhập theo thuế suất của người không cư trú tại Việt Nam

Năm tính thuế thứ 2 được tính theo năm dương lịch, giả sử từ 01/5/2010 đến 31/12/2010 ông X có mặt tại Việt Nam là 160 ngày, tổng số ngày có mặt tại Việt Nam trong năm thứ 2 là 32 ngày + 160 ngày = 192 ngày, như vậy ông X thuộc đối tượng cư trú tại Việt Nam, thực hiện kê khai nộp thuế theo Biểu thuế lũy tiến từng phần. Thu nhập của 32 ngày đã áp dụng thuế suất đối với người không cư trú tại Việt Nam, ông X có thể đề nghị được quyết toán lại theo Biểu thuế lũy tiến từng phần.

b2.2) Xác định số thuế phải nộp

Cá nhân là đối tượng cư trú tại Việt Nam : Kê khai tổng số thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam và thu nhập chịu thuế phát sinh ngoài Việt Nam trong năm tính thuế để tính tổng thu nhập chịu thuế trong năm, sau đó trừ các khoản giảm trừ để tính thu nhập tính thuế trong năm. Để có cơ sở xác định đúng thu nhập chịu thuế ở nước ngoài, cá nhân phải xuất trình chứng từ chi trả thu nhập ở nước ngoài, kèm theo thư xác nhận thu nhập hàng năm; trường hợp cá nhân kê khai không chính xác thu nhập phát sinh tại nước ngoài, cơ quan thuế phối hợp với cơ quan thuế nước ngoài nơi chi trả thu nhập để xác minh thu nhập của cá nhân ở nước ngoài.

Trường hợp cá nhân là đối tượng cư trú tại Việt Nam trong năm tính thuế có thu nhập tại nước ngoài và đã nộp thuế tại nước ngoài thì được trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài. Số thuế được trừ không vượt quá số thuế phải nộp theo biểu thuế của Việt Nam tính phân bổ cho phần thu nhập phát sinh tại nước ngoài. Tỷ lệ phân bổ được xác định bằng tỷ lệ giữa số thu nhập phát sinh tại nước ngoài và tổng thu nhập chịu thuế.

Ví dụ 6.17 : Trong năm 20xx, ông A là đối tượng cư trú tại Việt Nam có thu nhập từ tiền làm công trong 8 tháng tại Việt Nam là 70.000.000 đồng (trong đó 30.000.000 đồng nhận ở Việt Nam và 40.000.000 đồng nhận ở nước ngoài) và 4 tháng tại nước X là 50.000.000 đồng. Ông A phải nộp thuế tại nước X đối với thu nhập có được từ nước X với mức thuế suất theo quy định của Luật thuế nước X là 20%. Trong trường hợp này, việc kê khai nộp thuế và khấu trừ số thuế đã nộp tại nước X của Ông A ở Việt Nam như sau : (Ông A không có người phụ phải nuôi dưỡng).

+ Thu nhập chịu thuế trong năm của ông A (theo pháp luật về thuế của Việt Nam) là :

70.000.000 đồng + 50.000.000 đồng = 120.000.000 đồng

+ Thu nhập tính thuế trong năm của ông A (theo pháp luật về thuế của Việt Nam) là :

120.000.000 đồng – 48.000.000 đồng = 72.000.000 đồng

+ Số thuế phải nộp cho năm 20xx là :

(60.000.000 x 5%) + [(72.000.000 – 60.000.000) x 10%] =
= 4.200.000 đồng

+ Số thuế thu nhập đã nộp tại nước X trong năm 20xx đối với phần thu nhập phát sinh tại nước X (theo Luật thuế của nước X) là :

50.000.000 đồng x 20% = 10.000.000 đồng

+ Số thuế được trừ tính phân bổ cho phần thu nhập phát sinh ở nước ngoài theo tỷ lệ phân bổ giữa thu nhập phát sinh tại nước ngoài và tổng thu nhập chịu thuế tại Việt Nam là :

(50.000.000đ / 120.000.000đ) x 4.200.000 đ = 1.750.000 đồng

Như vậy số thuế được tính khấu trừ tối đa tại Việt Nam đối với thu nhập phát sinh ở nước ngoài là 1.750.000 đồng (mặc dù ở nước ngoài ông A đã nộp thuế là 10.000.000 đồng).

+ Số thuế thu nhập thực tế ông A phải nộp tại Việt Nam là :

4.200.000 đồng – 1.750.000 đồng = 2.450.000 đồng

Giả sử ông A đã nộp thuế ở nước ngoài không phải là 10.000.000 đồng mà là 500.000 đồng (thuế suất 1%), số thuế ông A phải nộp tại Việt Nam là :

4.200.000 đồng – 500.000 đồng = 3.700.000 đồng

6.4.4.3 Hoàn thuế

Cá nhân được hoàn thuế trong các trường hợp sau :

– Số tiền thuế TNCN đã nộp lớn hơn số thuế phải nộp trong kỳ tính thuế.

- Cá nhân đã nộp thuế TNCN nhưng có thu nhập tính thuế chưa đến mức phải nộp thuế.
- Các trường hợp khác theo quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.
- Việc hoàn thuế TNCN chỉ áp dụng đối với những cá nhân đã đăng ký thuế và có mã số thuế.

6.4.4.4 Giảm thuế

Đối tượng nộp thuế gặp khó khăn do thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn, bệnh hiểm nghèo ảnh hưởng đến khả năng nộp thuế thì được xét giảm thuế tương ứng với mức độ thiệt hại nhưng không vượt quá số thuế phải nộp.

Phần đăng ký thuế; nộp thuế; khai thuế theo tháng, theo quý, theo từng lần phát sinh và khai quyết toán thuế được trình bày ở chương 9 : Quản lý thuế và xử lý vi phạm pháp luật về thuế.

Phụ lục 6.1 :

BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP SAU THUẾ RA THU NHẬP TRƯỚC THUẾ (THU NHẬP TÍNH THUẾ)

Đơn vị tính : Triệu đồng

Bảng 6.1.1 : BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ

(Trường hợp không giảm trừ gia cảnh)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	0	0	0
2	Trên 0 đến 57	Trên 0 đến 4,75	NET/0,95
3	Trên 57 đến 111	Trên 4,75 đến 9,25	(NET – 0,25)/0,9
4	Trên 111 đến 192,6	Trên 9,25 đến 16,05	(NET – 0,75)/0,85
5	Trên 192,6 đến 327	Trên 16,05 đến 27,25	(NET – 1,65)/0,8
6	Trên 327 đến 507	Trên 27,25 đến 42,25	(NET – 3,25)/0,75
7	Trên 507 đến 742,2	Trên 42,25 đến 61,85	(NET – 5,85)/0,7
8	Trên 742,2	Trên 61,85	(NET – 9,85)/0,65

Bảng 6.1.2 : BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ

(Trường hợp chỉ giảm trừ gia cảnh cho bản thân, không có người phụ thuộc)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	Đến 48	Đến 4	NET
2	Trên 48 đến 105	Trên 4 đến 8,75	(NET – 0,2)/0,95
3	Trên 105 đến 159	Trên 8,75 đến 13,25	(NET – 0,65)/0,9
4	Trên 159 đến 240,6	Trên 13,25 đến 20,05	(NET – 1,35)/0,85
5	Trên 240,6 đến 375	Trên 20,05 đến 31,25	(NET – 2,45)/0,8
6	Trên 375 đến 555	Trên 31,25 đến 46,25	(NET – 4,25)/0,75
7	Trên 555 đến 790,2	Trên 46,25 đến 65,85	(NET – 7,05)/0,7
8	Trên 790,2	Trên 65,85	(NET – 11,25)/0,65

Bảng 6.1.3 : BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ

(Trường hợp giảm trừ gia cảnh cho bản thân và 1 người phụ thuộc)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	Đến 67,2	Đến 5,6	NET
2	Trên 67,2 đến 124,2	Trên 5,6 đến 10,35	(NET – 0,28)/0,95
3	Trên 124,2 đến 178,2	Trên 10,35 đến 14,85	(NET – 0,81)/0,9
4	Trên 178,2 đến 259,8	Trên 14,85 đến 21,65	(NET – 1,59)/0,85
5	Trên 259,8 đến 394,2	Trên 21,65 đến 32,85	(NET – 2,77)/0,8
6	Trên 394,2 đến 574,2	Trên 32,85 đến 47,85	(NET – 4,65)/0,75
7	Trên 574,2 đến 809,4	Trên 47,85 đến 67,45	(NET – 7,53)/0,7
8	Trên 809,4	Trên 67,45	(NET – 11,81)/0,65

Bảng 6.1.4 : BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ

(Trường hợp giảm trừ gia cảnh cho bản thân và 2 người phụ thuộc)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	Đến 86,4	Đến 7,2	NET
2	Trên 86,4 đến 143,4	Trên 7,2 đến 11,95	(NET – 0,36)/0,95
3	Trên 143,4 đến 197,4	Trên 11,95 đến 16,45	(NET – 0,97)/0,9
4	Trên 197,4 đến 279	Trên 16,45 đến 23,25	(NET – 1,83)/0,85
5	Trên 279 đến 413,4	Trên 23,25 đến 34,45	(NET – 3,09)/0,8
6	Trên 413,4 đến 593,4	Trên 34,45 đến 49,45	(NET – 5,05)/0,75
7	Trên 593,4 đến 828,6	Trên 49,45 đến 69,05	(NET – 8,01)/0,7
8	Trên 828,6	Trên 69,05	(NET – 12,37)/0,65

Bảng 6.1.5 : BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ

(Trường hợp giảm trừ gia cảnh cho
bản thân và 3 người phụ thuộc)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	Đến 105,6	Đến 8,8	NET
2	Trên 105,6 đến 162,6	Trên 8,8 đến 13,55	(NET – 0,44)/0,95
3	Trên 162,6 đến 216,6	Trên 13,55 đến 18,05	(NET – 1,13)/0,9
4	Trên 216,6 đến 298,2	Trên 18,05 đến 24,85	(NET – 2,07)/0,85
5	Trên 298,2 đến 432,6	Trên 24,85 đến 36,05	(NET – 3,41)/0,8
6	Trên 432,6 đến 612,6	Trên 36,05 đến 51,05	(NET – 5,45)/0,75
7	Trên 612,6 đến 847,8	Trên 51,05 đến 70,65	(NET – 8,49)/0,7
8	Trên 847,8	Trên 70,65	(NET – 12,93)/0,65

Bảng 6.1.6 : BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ

(Trường hợp giảm trừ gia cảnh cho bản thân và 4 người phụ thuộc)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	Đến 124,8	Đến 10,4	NET
2	Trên 124,8 đến 181,8	Trên 10,4 đến 15,15	(NET – 0,52)/0,95
3	Trên 181,8 đến 235,8	Trên 15,15 đến 19,65	(NET – 1,29)/0,9
4	Trên 235,8 đến 317,4	Trên 19,65 đến 26,45	(NET – 2,31)/0,85
5	Trên 317,4 đến 451,8	Trên 26,45 đến 37,65	(NET – 3,73)/0,8
6	Trên 451,8 đến 631,8	Trên 37,65 đến 52,65	(NET – 5,85)/0,75
7	Trên 631,8 đến 867	Trên 52,65 đến 72,25	(NET – 8,97)/0,7
8	Trên 867	Trên 72,25	(NET – 13,49)/0,65

Bảng 6.1.7 : BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ

(Trường hợp giảm trừ gia cảnh cho bản thân và 5 người phụ thuộc)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	Đến 144,0	Đến 12	NET
2	Trên 144,0 đến 201	Trên 12 đến 16,75	(NET – 0,6)/0,95
3	Trên 201,0 đến 255	Trên 16,75 đến 21,25	(NET – 1,45)/0,9
4	Trên 255,0 đến 336,6	Trên 21,25 đến 28,05	(NET – 2,55)/0,85
5	Trên 336,6 đến 471	Trên 28,05 đến 39,25	(NET – 4,05)/0,8
6	Trên 471,0 đến 651	Trên 39,25 đến 54,25	(NET – 6,25)/0,75
7	Trên 651,0 đến 886,2	Trên 54,25 đến 73,85	(NET – 9,45)/0,7
8	Trên 886,2	Trên 73,85	(NET – 14,05)/0,65

Bảng 6.1.8 : BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ

(Trường hợp giảm trừ gia cảnh cho bản thân và 6 người phụ thuộc)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	Đến 163,2	Đến 13,6	NET
2	Trên 163,2 đến 220,2	Trên 13,6 đến 18,35	(NET – 0,68)/0,95
3	Trên 220,2 đến 274,2	Trên 18,35 đến 22,85	(NET – 1,61)/0,9
4	Trên 274,2 đến 355,8	Trên 22,85 đến 29,65	(NET – 2,79)/0,85
5	Trên 355,8 đến 490,2	Trên 29,65 đến 40,85	(NET – 4,37)/0,8
6	Trên 490,2 đến 670,2	Trên 40,85 đến 55,85	(NET – 6,65)/0,75
7	Trên 670,2 đến 905,4	Trên 55,85 đến 75,45	(NET – 9,93)/0,7
8	Trên 905,4	Trên 75,45	(NET – 14,61)/0,65

Bảng 6.1.9 : BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ

(Trường hợp giảm trừ gia cảnh cho bản thân và 7 người phụ thuộc)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	Đến 182,4	Đến 15,2	NET
2	Trên 182,4 đến 239,4	Trên 15,2 đến 19,95	(NET – 0,76)/0,95
3	Trên 239,4 đến 293,4	Trên 19,95 đến 24,45	(NET – 1,77)/0,9
4	Trên 293,4 đến 375	Trên 24,45 đến 31,25	(NET – 3,03)/0,85
5	Trên 375 đến 509,4	Trên 31,25 đến 42,45	(NET – 4,69)/0,8
6	Trên 509,4 đến 689,4	Trên 42,45 đến 57,45	(NET – 7,05)/0,75
7	Trên 689,4 đến 924,6	Trên 57,45 đến 77,05	(NET – 10,41)/0,7
8	Trên 924,6	Trên 77,05	(NET – 15,17)/0,65

***Bảng 6.1.10 :* BẢNG QUY ĐỔI THU NHẬP TRƯỚC THUẾ RA THU NHẬP SAU THUẾ**

(Trường hợp giảm trừ gia cảnh cho bản thân và 8 người phụ thuộc)
(Đối với tiền lương, tiền công)

STT	Thu nhập sau thuế		Thu nhập trước thuế
	Thu nhập theo năm	Thu nhập theo tháng (NET)	
1	Đến 201,6	Đến 16,8	NET
2	Trên 201,6 đến 258,6	Trên 16,8 đến 21,55	(NET – 0,84)/0,95
3	Trên 258,6 đến 312,6	Trên 21,55 đến 26,05	(NET – 1,93)/0,9
4	Trên 312,6 đến 394,2	Trên 26,05 đến 32,85	(NET – 3,27)/0,85
5	Trên 394,2 đến 528,6	Trên 32,85 đến 44,05	(NET – 5,01)/0,8
6	Trên 528,6 đến 708,6	Trên 44,05 đến 59,05	(NET – 7,45)/0,75
7	Trên 708,6 đến 943,8	Trên 59,05 đến 78,65	(NET – 10,89)/0,7
8	Trên 943,8	Trên 78,65	(NET – 15,73)/0,65

Ví dụ 6.18 : (Theo ví dụ 6,4) Ông X là cá nhân cư trú, trong tháng có thu nhập từ tiền lương, tiền công sau khi đơn vị chi trả thu nhập đã khấu trừ thuế TNCN là 77,37 triệu đồng (thu nhập sau thuế), Biết rằng ông X nuôi 02 con dưới 18 tuổi, Vậy :

Thu nhập chịu thuế (trước khi trừ các khoản giảm trừ) của ông X là :

(77,37 – 12,37)/0,65 = 100 (triệu đồng)

Phụ lục 6.2 :

BIỂU TÍNH THUẾ RÚT GỌN ĐỐI VỚI THU NHẬP TÍNH THUẾ TỪ KINH DOANH VÀ THU NHẬP TỪ TIỀN LƯƠNG, TIỀN CÔNG

Đơn vị tính : Triệu đồng

Bậc	Thu nhập tính thuế tháng/người	Thuế suất (%)	Số thuế thu nhập phải nộp
1	Từ 0 đến 5	5	5% x thu nhập tính thuế
2	Trên 5 đến 10	10	0,25 + 10% số thu nhập vượt trên 5
3	Trên 10 đến 18	15	0,75 + 15% số thu nhập vượt trên 10
4	Trên 18 đến 32	20	1,95 + 20% số thu nhập vượt trên 18
5	Trên 32 đến 52	25	4,75 + 25% số thu nhập vượt trên 32
6	Trên 52 đến 80	30	9,75 + 30% số thu nhập vượt trên 52
7	Trên 80	35	18,15 + 35% số thu nhập vượt trên 80

Ví dụ 6.19 : (Theo ví dụ 6,4) Ông X là cá nhân cư trú, trong tháng có thu nhập từ tiền lương, tiền công sau khi đã trừ các khoản nộp bảo hiểm bắt buộc là 100 triệu đồng, ông nuôi 02 con dưới 18 tuổi.

Như vậy : Thu nhập tính thuế áp vào biểu thuế lũy tiến từng phần để tính số thuế phải nộp là :

100 triệu đồng – 7,2 triệu đồng = 92,8 triệu đồng.

Áp dụng biểu thuế rút gọn ở trên ta có :

Thuế TNCN phải nộp :

18,15 + 35% (92,8 – 80) = 22,63 triệu đồng

Phụ lục 6.3 :

HIỆP ĐỊNH TRÁNH ĐÁNH THUẾ HAI LẦN

CÁC NƯỚC ĐÃ KÝ KẾT HIỆP ĐỊNH TRÁNH ĐÁNH THUẾ HAI LẦN VỚI VIỆT NAM

TT	Tên nước	Ngày ký	Hiệu lực ngày
01	Ôxtrâylia	13/10/1992 Hà Nội	30/12/1992
02	Pháp	10/02/1993 Hà Nội	01/7/1994
03	Thái Lan	23/12/1992 Hà Nội	29/12/1992
04	Nga	27/5/1993 Hà Nội	21/3/1996
05	Thụy Điển	24/3/1994 Stockholm	08/8/1994
06	Hàn Quốc	20/5/1994 Hà Nội	11/9/1994
07	Anh	09/4/1994 Hà Nội	15/12/1994
08	Singapore	02/3/1994 Hà Nội	09/9/1994
09	Ấn Độ	07/9/1994 Hà Nội	02/02/1995
10	Hung-ga-ri	26/8/1994 Budapest	30/6/1995
11	Ba Lan	31/8/1994 Vác-sa-va	28/01/1995
12	Hà Lan	24/01/1995 Hague	25/10/1995
13	Trung Quốc	17/5/1995 Bắc Kinh	18/10/1996
14	Đan Mạch	31/5/1995 Copenhagen	24/4/1996
15	Na Uy	01/6/1995 Oslo	14/4/1996
16	Nhật Bản	24/10/1995 Hà Nội	31/12/1995
17	Đức	16/11/1995 Hà Nội	27/12/1996
18	Rumani	08/7/1995 Hà Nội	24/4/1996
19	Ma-lai-xi-a	07/9/1995 KualaLumpur	13/8/1996

TT	Tên nước	Ngày ký	Hiệu lực ngày
20	Lào	14/01/1996 Viên-chăn	30/9/1996
21	Bỉ	28/02/1996 Hà Nội	25/6/1999
22	Lúc-xăm-bua	04/3/1996 Hà Nội	19/5/1998
23	Udơbêkixtăng	28/3/1996 Hà Nội	16/8/1996
24	Ucraina	08/4/1996 Hà Nội	22/11/1996
25	Thụy Sĩ	06/5/1996 Hà Nội	12/10/1997
26	Mông Cổ	09/5/1996 Ulan Bator	11/10/1996
27	Bun-ga-ri	24/5/1996 Hà Nội	04/10/1996
28	Italia	26/11/1996 Hà Nội	20/02/1999
29	Bê-la-rút	24/4/1997 Hà Nội	26/12/1997
30	Séc	23/5/1997 Praha	03/02/1998
31	Ca-na-đa	14/11/1997 Hà Nội	16/12/1998
32	Inđônêxia	22/12/1997 Hà Nội	10/02/1999
33	Đài Bắc	06/4/1998 Hà Nội	06/5/1998
34	An-giê-ri	06/12/1999 An-giê	Chưa có hiệu lực
35	Mi-an-ma	12/5/2000 Yangon	12/8/2003
36	Phần Lan	21/11/2001 Hensinki	26/12/2002
37	Phi-líp-pin	14/11/2001 Manila	29/9/2003
38	Ai-xơ-len	03/4/2002 Hà Nội	27/12/2002
39	CHDCND Triều Tiên	03/5/2002 Bình Nhưỡng	Chưa có hiệu lực
40	Cu Ba	26/10/2002 La Havana	26/6/2003
41	Pa-kít-xtăng	25/3/2004 Islamabad	04/02/2005
42	Băng la đét	22/3/2004 Dhaka	19/8/2005
43	Tây Ban Nha	07/3/2005 Hà Nội	22/12/2005
44	Xây-sen	04/10/2005 Hà Nội	07/7/2006

TT	Tên nước	Ngày ký	Hiệu lực ngày
45	Xri-Lan ca	26/10/2005 Hà Nội	28/9/2006
46	Ai-cập	06/3/2006 Cai-rô	Chưa có hiệu lực
47	Bru-nây	16/8/2007 Ban-đa Xê-ri Bê-ga-oan (Bru-nây)	Chưa có hiệu lực
48	Ai-len	10/3/2008 Dublin	Chưa có hiệu lực
49	Ô-man	18/4/2008 Hà Nội	Chưa có hiệu lực
50	Áo	02/6/2008 Viên	Chưa có hiệu lực
51	Xlô-va-ki-a	27/10/2008 Hà Nội	Chưa có hiệu lực
52	Vê-nê-xu-ê-la	20/11/2008 Ca-ra-cát	Chưa có hiệu lực
53	Ma-rốc	24/11/2008 Hà Nội	Chưa có hiệu lực
54	Hồng Kông	16/12/2008 Hà Nội	Chưa có hiệu lực

Nguồn : www.gdt.gov.vn – tháng 2/2009.

Các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và tài sản giữa Việt Nam với các nước có hiệu lực thi hành tại Việt Nam được thực hiện theo hướng dẫn tại ***Thông tư 133/2004/TT-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2004*** (đĩa đính kèm).

CHƯƠNG 7
CÁC SẮC THUẾ KHÁC

7.1 THUẾ MÔN BÀI (Business rates)

Thuế Môn bài được áp dụng theo :

Nghị định số 75/2002/NĐ–CP ngày 30 tháng 8 năm 2002 của Chính phủ về việc điều chỉnh mức thuế môn bài;

Thông tư số 96/2002/TT- BTC ngày 24 tháng 10 năm 2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 75/2002/NĐ–CP ngày 30/8/2002 của Chính phủ về việc điều chỉnh mức thuế môn bài;

Thông tư số 42/2003/TT–BTC ngày 07/5/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn bổ sung, sửa đổi Thông tư số 96/2002/TT–BTC ngày 24/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 75/2002/NĐ–CP ngày 30/8/2002 của Chính phủ về việc điều chỉnh mức thuế môn bài.

7.1.1 Khái niệm

Thuế môn bài là khoản thuế cố định mà các đơn vị kinh doanh phải nộp theo năm tài chính nhằm trang trải chi phí về quản lý hành chính của Nhà nước đối với các đơn vị kinh doanh.

7.1.2 Đối tượng nộp thuế

Tất cả các tổ chức, cá nhân thuộc mọi thành phần kinh tế có hoạt động sản xuất, kinh doanh không phân biệt hạch toán độc lập, phụ thuộc hay báo sổ đều là đối tượng nộp thuế môn bài.

7.1.3 Mức thuế môn bài

7.1.3.1 Đối với các tổ chức kinh doanh

Các Doanh nghiệp Nhà nước, Công ty cổ phần, Công ty trách nhiệm hữu hạn, Doanh nghiệp tư nhân, Doanh nghiệp hoạt động theo

Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, tổ chức và cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, các tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, tổ chức chính trị – xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội – nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân, các tổ chức, đơn vị sự nghiệp khác và tổ chức kinh doanh hạch toán kinh tế độc lập khác;

Các Hợp tác xã, Liên hiệp Hợp tác xã và các Quỹ tín dụng nhân dân (gọi chung là các HTX);

Các cơ sở kinh doanh là chi nhánh, cửa hàng, cửa hiệu (thuộc công ty hoặc thuộc chi nhánh)... hạch toán phụ thuộc hoặc báo sổ được cấp giấy chứng nhận (đăng ký kinh doanh), có đăng ký nộp thuế, và được cấp mã số thuế (loại 13 số);

Các tổ chức kinh tế nêu trên nộp thuế Môn bài theo 4 bậc căn cứ vào vốn đăng ký ghi trong giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc giấy phép đầu tư theo biểu như sau :

Đơn vị : đồng

BẬC THUẾ MÔN BÀI	VỐN ĐĂNG KÝ	MỨC THUẾ MÔN BÀI CẢ NĂM
– Bậc 1	Trên 10 tỷ	3.000.000
– Bậc 2	Từ 5 tỷ đến 10 tỷ	2.000.000
– Bậc 3	Từ 2 tỷ đến dưới 5 tỷ	1.500.000
– Bậc 4	Dưới 2 tỷ	1.000.000

Trường hợp vốn đăng ký được ghi trong Giấy Chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc Giấy phép đầu tư bằng ngoại tệ thì quy đổi vốn đăng ký ra tiền đồng Việt Nam theo tỷ giá ngoại tệ mua, bán thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế.

Căn cứ xác định mức thuế môn bài là vốn đăng ký của năm trước năm tính thuế.

Ví dụ 7.1 : Công ty TNHH A vốn đăng ký của năm 2004 là 6 tỷ đồng thì mức Môn bài năm 2005 sẽ được xác định căn cứ vào vốn đăng ký là 6 tỷ đồng và mức thuế Môn bài phải nộp năm 2005 là 2.000.000 đồng/năm. Trong năm 2005 nếu có điều chỉnh tăng, giảm vốn đăng ký thì mức thuế Môn bài năm 2005 vẫn được xác định theo vốn đăng ký năm 2004. Vốn đăng ký mới tính đến cuối năm 2005 là căn cứ để phân bậc Môn bài của năm 2006.

Mỗi khi có thay đổi tăng hoặc giảm vốn đăng ký, cơ sở kinh doanh phải kê khai với cơ quan thuế trực tiếp quản lý để làm căn cứ xác định mức thuế Môn bài của năm sau. Nếu không kê khai sẽ bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế và bị ấn định mức thuế Môn bài phải nộp.

Xác định bậc thuế Môn bài đối với một số trường hợp cụ thể như sau :

Đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập căn cứ vào vốn đăng ký ghi trong ĐKKD năm thành lập để xác định mức thuế Môn bài.

Các doanh nghiệp thành viên tại các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương của các Doanh nghiệp hạch toán toàn ngành nộp thuế Môn bài theo mức thống nhất 2.000.000 đồng/năm. Các doanh nghiệp thành viên nêu trên nếu có các chi nhánh tại các quận, huyện, thị xã và các điểm kinh doanh khác nộp thuế Môn bài theo mức thống nhất 1.000.000 đồng/năm.

Ví dụ 7.2 : Tổng công ty Bảo hiểm Việt Nam là doanh nghiệp hạch toán toàn ngành, có các doanh nghiệp thành viên tại các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương. Doanh nghiệp thành viên có các chi nhánh ở các quận, huyện, thị xã. Tổng công ty bảo hiểm nộp thuế Môn bài 3 triệu đồng/năm, các Doanh nghiệp thành viên tại các tỉnh, Thành phố trực thuộc Trung ương nộp thuế Môn bài 2 triệu đồng/năm, chi nhánh ở các quận, huyện, thị xã nộp thuế môn bài 1 triệu đồng/năm.

Các cơ sở kinh doanh là chi nhánh hạch toán phụ thuộc hoặc báo sổ, các tổ chức kinh tế khác... không có giấy chứng nhận ĐKKD hoặc có giấy chứng nhận ĐKKD nhưng không có vốn đăng ký thì thống nhất thu thuế Môn bài theo mức 1.000.000 đồng/năm.

7.1.3.2 Các đối tượng khác, hộ kinh doanh cá thể

Hộ sản xuất kinh doanh cá thể;

Các cửa hàng, quầy hàng, cửa hiệu kinh doanh... trực thuộc cơ sở kinh doanh hạch toán kinh tế độc lập hoặc trực thuộc chi nhánh hạch toán phụ thuộc;

Nhóm người lao động thuộc các cơ sở kinh doanh nhận khoán kinh doanh.

Biểu thuế Môn bài áp dụng đối với các đối tượng trên theo 6 bậc như sau :

Đơn vị tính : đồng

Bậc thuế	Thu nhập 1 tháng	Mức thuế cả năm
1	Trên 1.500.000	1.000.000
2	Trên 1.000.000 đến 1.500.000	750.000
3	Trên 750.000 đến 1.000.000	500.000
4	Trên 500.000 đến 750.000	300.000
5	Trên 300.000 đến 500.000	100.000
6	Bằng hoặc thấp hơn 300.000	50.000

7.1.4 Miễn giảm thuế Môn bài

Tạm thời miễn thuế Môn bài đối với : Hộ sản xuất muối; điểm bưu điện văn hóa xã; các loại báo (báo in, báo nói, báo hình) theo công văn số 237/CP-KTTH ngày 25/3/1998 của Chính phủ về việc thuế đối với báo chí; tổ dịch vụ và cửa hàng, cửa hiệu, kinh doanh trực thuộc Hợp tác xã hoạt động dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ sản xuất nông nghiệp.

Tạm thời giảm 50% mức thuế Môn bài đối với : Hộ đánh bắt hải sản; các quỹ tín dụng nhân dân xã; các HTX chuyên kinh doanh dịch vụ phục vụ sản xuất nông nghiệp; các cửa hàng, quầy hàng, cửa hiệu...

của HTX và của Doanh nghiệp tư nhân kinh doanh tại địa bàn miền núi.

7.2 THUẾ TÀI NGUYÊN (Tax on exploitation of natural resources)

Để khuyến khích, bảo vệ khai thác tài nguyên, sử dụng tài nguyên được tiết kiệm và có hiệu quả, đảm bảo nguồn thu cho NSNN, tại Nghị quyết Quốc hội khóa VIII, kỳ họp thứ 6 ngày 28/12/1989 đã ủy quyền cho Hội đồng Nhà nước quy định một số thuế mới, trong đó có thuế Tài nguyên. Thuế Tài nguyên mang tính chất là một khoản thu về chuyển nhượng tài nguyên thiên nhiên quốc gia mà các tổ chức, cá nhân phải nộp cho Nhà nước khi khai thác tài nguyên thiên nhiên. Pháp lệnh Thuế tài nguyên được thông qua lần đầu tiên ngày 30/03/1990, sau đó Ủy ban thường vụ Quốc hội ban hành Pháp lệnh Thuế Tài nguyên số 05/1998/PL-UBTVQH 10 ngày 16/04/1998, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/06/1998 thay thế Pháp lệnh Thuế Tài nguyên ban hành ngày 30/03/1990. Và Chính phủ, Bộ Tài chính ban hành các Nghị định, Thông tư như sau :

- Nghị định số 68/1998/NĐ-CP ngày 03 tháng 09 năm 1998 quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh về thuế tài nguyên.
- Thông tư số 153/1998/TT-BTC ngày 26 tháng 11 năm 1998 hướng dẫn thi hành Nghị định số 68/1998/NĐ-CP ngày 03 tháng 09 năm 1998 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh về thuế tài nguyên.
- Nghị định số 147/2006/NĐ-CP ngày 01/12/2006 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số Điều của Nghị định số 68/1998/NĐ-CP.
- Thông tư số 42/2007/TT-BTC ngày 27 tháng 04 năm 2007 hướng dẫn thi hành Nghị định số 68/1998/NĐ-CP ngày 03/09/1998 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh Thuế tài nguyên (sửa đổi) và Nghị định số 147/2006/NĐ-CP ngày 01/12/2006 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số Điều của Nghị định số 68/1998/NĐ-CP.

- Quyết định số 16/2008/QĐ–BTC ngày 14 tháng 04 năm 2008 điều chỉnh các mức thuế suất trong Biểu thuế tài nguyên ban hành kèm theo Nghị định số 68/1998/NĐ–CP ngày 03/09/1998 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh Thuế tài nguyên (sửa đổi) và Nghị định số 147/2006/NĐ–CP ngày 01/12/2006 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số Điều của Nghị định số 68/1998/NĐ–CP.

7.2.1 Khái niệm

Thuế tài nguyên là loại thuế thu bắt buộc đối với các tổ chức và cá nhân có hoạt động khai thác tài nguyên thiên nhiên, không phụ thuộc vào cách thức tổ chức và hiệu quả sản xuất kinh doanh.

7.2.2 Đối tượng nộp thuế và đối tượng chịu thuế

7.2.2.1 Đối tượng nộp thuế

Mọi tổ chức cá nhân thuộc các thành phần kinh tế không phân biệt ngành nghề, quy mô, hình thức hoạt động có khai thác tài nguyên thiên nhiên theo đúng quy định của pháp luật Việt Nam đều phải đăng ký, kê khai và nộp thuế tài nguyên theo quy định.

7.2.2.2 Đối tượng chịu thuế

Tài nguyên thiên nhiên thuộc diện chịu thuế là các tài nguyên thiên nhiên trong phạm vi đất liền, hải đảo, nội thủy, lãnh hải, vùng đặc quyền kinh tế (bao gồm vùng biển chồng lấn giữa Việt Nam và quốc gia liên quan) và thềm lục địa, thuộc chủ quyền của nước Cộng hòa Xã hội chủ nghĩa Việt Nam, bao gồm :

- Khoáng sản kim loại : Gồm khoáng sản kim loại đen (sắt, man gan, ti tan...) và khoáng sản kim loại màu (vàng, đất hiếm, bạch kim, thiếc, đồng, chì, kẽm, nhôm...)
- Khoáng sản không kim loại : Gồm đất làm gạch, đất khai thác san lấp, xây dựng công trình, đất khai thác sử dụng cho các mục đích khác; cát, sỏi, than, đá quý... nước khoáng, nước nóng thiên nhiên....
- Dầu mỏ.

- Khí đốt.
- Sản phẩm của rừng tự nhiên : Gồm gỗ, tre, nứa, giang, vầu, các loại dược liệu... và các loại động vật thực vật được phép khai thác là sản phẩm của rừng tự nhiên.
- Thủy sản tự nhiên : Gồm các loại động vật, thực vật tự nhiên ở biển, sông, hồm, đầm ao... trong thiên nhiên.
- Nước thiên nhiên : Gồm nước mặt, nước dưới lòng đất trừ nước nóng, nước khoáng thiên nhiên.
- Tài nguyên thiên nhiên khác.

7.2.3 Căn cứ và phương pháp tính thuế

Số thuế tài nguyên trong kỳ nộp thuế được tính như sau :

Thuế tài nguyên phải nộp trong kỳ	=	Sản lượng tài nguyên thương phẩm thực tế khai thác	x	Giá tính thuế đơn vị tài nguyên	x	Thuế suất	–	Số thuế tài nguyên được miễn, giảm (nếu có)

Trường hợp tài nguyên được cơ quan Nhà nước ấn định mức thuế tài nguyên phải nộp trên một đơn vị tài nguyên khai thác thì số thuế tài nguyên phải nộp được xác định như sau :

Thuế tài nguyên phải nộp trong kỳ	=	Sản lượng tài nguyên thương phẩm thực tế khai thác	x	Mức thuế tài nguyên ấn định trên một đơn vị tài nguyên

7.2.3.1 Sản lượng tài nguyên thương phẩm thực tế khai thác

Đối với loại tài nguyên khai thác xác định được số lượng, trọng lượng hay khối lượng là số lượng, trọng lượng hay khối lượng của tài nguyên khai thác thực tế trong kỳ nộp thuế.

Đối với loại tài nguyên không thể xác định được số lượng, trọng lượng hay khối lượng thực tế khai thác do chứa nhiều chất khác nhau, hàm lượng tạp chất lớn, thì sản lượng tài nguyên để tính thuế được xác định trên số lượng, trọng lượng hay khối lượng từng chất thu được do sàng tuyển, phân loại.

Ví dụ 7.3 : Một công ty trong kỳ nộp thuế phải sàng tuyển hàng nghìn m^3 đất, đá, nước (không thể xác định được khối lượng), để thu được 2 kg vàng cốm, 100 tấn quặng sắt, thì thuế tài nguyên được đánh trên số vàng cốm và quặng sắt này.

Đối với loại tài nguyên khai thác, chưa bán ra ngay mà đưa vào để tiếp tục sản xuất sản phẩm, kinh doanh dịch vụ khác nếu không trực tiếp xác định được sản lượng thì sản lượng tài nguyên tính thuế được căn cứ vào sản lượng sản phẩm sản xuất trong kỳ và định mức tiêu hao tài nguyên tính trên một đơn vị sản phẩm.

Ví dụ 7.4 : Để sản xuất ra 1.000 viên gạch mộc (chưa nung) thì phải sử dụng 1 m^3 đất sét. Trong tháng, cơ sở khai thác đất sét sản xuất được 100.000 viên gạch thì sản lượng đất sét khai thác chịu thuế tài nguyên là 100.000 viên chia (:) 1.000 viên = 100 m^3.

Đối với nước thiên nhiên dùng cho sản xuất thủy điện : Là sản lượng điện xuất tuyến cơ sở sản xuất thủy điện bán cho bên mua điện được xác định qua hệ thống đo đếm điện đạt tiêu chuẩn đo lường Việt Nam đặt tại vị trí giao nhận. Sản lượng điện này được bên mua và bên bán xác nhận.

Trường hợp khai thác thủ công, phân tán hoặc khai thác lưu động, không thường xuyên, sản lượng tài nguyên khai thác dự kiến trong một năm có giá trị dưới 200.000.000 đồng và khó khăn trong việc quản lý thì có thể thực hiện khoán số lượng tài nguyên khai thác theo mùa vụ hoặc định kỳ. Cơ quan thuế phối hợp với chính quyền địa phương và cơ quan quản lý chuyên ngành để ấn định số lượng tài nguyên khai thác được khoán.

Nếu loại tài nguyên khai thác được tập trung vào đầu mối thu mua và được cơ sở thu mua cam kết chấp thuận bằng văn bản thì Cục Thuế tỉnh, thành phố có thể quyết định (bằng văn bản) để tổ chức, cá nhân thu mua tài nguyên nộp thay thuế tài nguyên cho người khai thác.

7.2.3.2 Giá tính thuế đơn vị tài nguyên

Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị của tài nguyên tại nơi khai thác tài nguyên và được xác định cụ thể trong từng trường hợp như sau :

Đối với tài nguyên xác định được sản lượng ở khâu khai thác và có thể bán ra ngay sau khi khai thác (như : đất, đá, cát, sỏi, thủy sản...) thì giá tính thuế của một đơn vị tài nguyên là giá thực tế bán ra, không bao gồm thuế GTGT.

Đối với tài nguyên khai thác có cùng phẩm cấp, chất lượng, sau đó một phần sản lượng tài nguyên được bán ra tại nơi khai thác theo giá thị trường, một phần vận chuyển đi để tiêu thụ hoặc đưa vào sản xuất, chế biến, sàng tuyển, chọn lọc..., thì giá tính thuế đơn vị của toàn bộ sản lượng tài nguyên khai thác được trong tháng là giá bán bình quân một đơn vị của loại tài nguyên đó tại nơi khai thác. Trường hợp trong tháng có phát sinh sản lượng tài nguyên khai thác, nhưng không phát sinh doanh thu bán tài nguyên tại nơi khai thác thì giá tính thuế đơn vị tài nguyên được xác định theo giá tính thuế đơn vị tài nguyên của tháng trước liền kề hoặc theo giá hạch toán để xác định số thuế tài nguyên của tháng, hết kỳ kinh doanh, xác định lại theo giá bán thực tế khi lập Tờ khai quyết toán thuế tài nguyên.

Đối với tài nguyên chưa xác định được giá bán đơn vị của sản phẩm tài nguyên tại nơi khai thác thì giá tính thuế được xác định theo từng trường hợp cụ thể như sau :

- Loại tài nguyên xác định được sản lượng ở khâu khai thác, nhưng qua sàng tuyển, chọn lọc... mới bán ra, thì giá tính thuế đơn vị tài nguyên là giá bán của sản phẩm đã qua sàng tuyển, phân loại trừ (–) các chi phí phát sinh ở khâu sàng tuyển, chọn lọc và quy đổi theo hàm lượng hay tỉ trọng để xác định giá tính thuế đơn vị là giá bán thực tế của tài nguyên khai thác chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 7.5 : Giá bán 1 tấn than sạch là 65.000 đồng/tấn (chưa bao gồm thuế GTGT), chi phí sàng tuyển, vận chuyển từ nơi khai thác đến nơi bán ra là 10.000 đồng/tấn; tỷ trọng than sạch trong than thực tế khai thác là 80% thì :

Giá tính thuế tài nguyên một tấn than tại nơi khai thác = (65.000đ – 10.000 đ) x 80%

- Loại tài nguyên chưa xác định được số lượng ở khâu khai thác vì trong tài nguyên khai thác có nhiều chất khác nhau thì giá tính thuế đơn vị tài nguyên là giá bán đơn vị (không bao gồm thuế GTGT) của sản phẩm nguyên chất của chất có hàm lượng cao nhất trong tài nguyên khai thác hoặc giá ban sản phẩm nguyên chất của từng chất có trong tài nguyên khai thác.

Giá tính thuế đơn vị tài nguyên đối với gỗ là giá bán tại bãi giao.

Giá tính thuế tài nguyên đối với nước thiên nhiên dùng sản xuất thủy điện tính cho 1 kwh thủy điện thương phẩm theo mức ấn định là 750 đồng áp dụng từ ngày 01/01/2007. Giá tính thuế này sẽ thay đổi khi giá bán lẻ điện bình quân tăng lên.

Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nhưng không bán ra mà sử dụng tài nguyên khai thác đưa vào làm nguyên liệu sản xuất sản phẩm, kinh doanh dịch vụ khác; tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nộp thuế theo kê khai, không chấp hành đầy đủ chế độ sổ sách kế toán, chứng từ kế toán theo chế độ quy định; tổ chức, cá nhân nộp thuế tài nguyên theo phương pháp ấn định, thì giá tính thuế đơn vị tài nguyên áp dụng theo giá do UBND cấp tỉnh quy định cho từng thời kỳ.

Riêng đối với dầu mỏ, khí đốt, giá tính thuế đơn vị tài nguyên thực hiện theo quy định tại Luật Dầu khí.

7.2.3.2 Thuế suất

BIỂU THUẾ TÀI NGUYÊN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 16/2008/QĐ-BTC ngày 14 tháng 4 năm 2008 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

STT	Nhóm, loại tài nguyên	Thuế suất (%)
I	**Khoáng sản kim loại**	
1	Khoáng sản kim loại đen (sắt, man gan, titan v.v...)	5
2	Khoáng sản kim loại màu :	
	– Vàng sa khoáng	6

STT	Nhóm, loại tài nguyên	TS (%)
	– Vàng cốm	6
	– Đất hiếm	8
	– Bạch kim, thiếc, Won fram, bạc, antimoan.	5
	– Chì, kẽm, nhôm, bau xít, đồng, niken, coban, monlipden, thủy ngân, ma nhê, vanadi, platin.	5
	– Các loại khoáng sản kim loại màu khác...	5
II	**Khoáng sản không kim loại (trừ nước nóng, nước khoáng thiên nhiên được quy định tại Mục VII dưới đây)**	
1	Khoáng sản không kim loại dùng làm vật liệu xây dựng thông thường :	
	– Đất khai thác san lấp, xây đắp công trình	1
	– Khoáng sản không kim loại làm vật liệu xây dựng thông thường khác (đá, cát, sỏi, đất làm gạch...)	4
2	Khoáng sản không kim loại làm vật liệu xây dựng cao cấp (grannít, đônômit, sét chịu lửa, quâc zít,...)	5
3	Khoáng sản không kim loại dùng trong sản xuất công nghiệp (pirít, phosphorít, cao lanh, mica, thạch anh kỹ thuật, đá nung vôi và sản xuất ciment, cát làm thủy tinh...). – Riêng : apatít, séc păng tin	5 2
4	Than :	
	– Than an tra xít hầm lò	2
	– Than an tra xít lộ thiên	3
	– Than nâu, than mỡ	3
	– Than khác	2
5	Đá quý :	
	a. Kim cương, ru bi, saphia, emôrôt, alexandrit, opan quý màu đen	8
	b. A dit, rôđôlit, pyrốp, berin, spinen, tôpaz, thạch anh tinh thể (màu tím xanh, vàng lục, da cam), crizôlit, pan quý (màu trắng, đỏ lửa), fenpat, birusa, nêfrit	5

STT	Nhóm, loại tài nguyên	TS (%)
	c. Các loại đá quý khác	3
6	Các loại khoáng sản không kim loại khác	2
III	**Dầu mỏ (1)**	
IV	**Khí đốt (2)**	
V	**Sản phẩm rừng tự nhiên**	
1	Gỗ tròn các loại :	
	– Nhóm I	40
	– Nhóm II	35
	– Nhóm III, IV	25
	– Nhóm V, VI, VII, VIII	15
2	Gỗ trụ mỏ	15
3	Gỗ làm nguyên liệu sản xuất giấy (bồ đề, thông mỡ...)	20
4	Gỗ cột buồm, gỗ cọc đáy	20
5	Gỗ tẩm, gỗ dước, gỗ tràm	15
6	Cành, ngọn, củi	5
7	Tre, nứa, giang, mai, vầu, lồ ô,...	10
8	Dược liệu :	
	– Trầm hương, ba kích, kỳ nam	25
	– Hồi, quế, sa nhân, thảo quả	10
	- Các loại dược liệu khác	5
9	Các loại sản phẩm rừng tự nhiên khác.	
	– Chim, thú rừng (loại được phép khai thác)	20
	– Sản phẩm rừng tự nhiên khác	5
VI	**Thủy sản tự nhiên**	
	– Ngọc trai, bào ngư, hải sâm	10
	– Tôm, cá, mực và các loại thủy sản khác	2
VII	**Nước khoáng, nước thiên nhiên**	

STT	Nhóm, loại tài nguyên	TS (%)
1	Nước khoáng thiên nhiên, nước thiên nhiên tinh lọc đóng chai, đóng hộp.	8
2	Nước thiên nhiên dùng sản xuất thủy điện	2
3	Nước thiên nhiên khai thác phục vụ các ngành sản xuất (ngoài quy định tại Điểm 1 và Điểm 2) :	
	a. Sử dụng làm nguyên liệu chính hoặc phụ tạo thành yếu tố vật chất trong sản xuất sản phẩm.	3
	b. Sử dụng chung phục vụ sản xuất (vệ sinh công nghiệp, làm mát, tạo hơi...). – Trường hợp dùng nước dưới đất	1 2
	c. Nước thiên nhiên dùng sản xuất nước sạch, dùng phục vụ các ngành nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp và nước thiên nhiên khai thác từ giếng đào, giếng khoan phục vụ sinh hoạt. – Trường hợp dùng nước dưới đất.	0 0,5
4	Nước thiên nhiên khai thác dùng vào các mục đích khác ngoài quy định tại Điểm 1, 2 và 3.	0
	a. Trong hoạt động dịch vụ : – Sử dụng nước mặt – Sử dụng nước dưới đất	 3 5
	b. Trong sản xuất công nghiệp và xây dựng : – Sử dụng nước mặt – Sử dụng nước dưới đất	 3 4
	c. Khai thác dùng vào mục đích khác : – Sử dụng nước mặt – Sử dụng nước dưới đất	 0 0,5
VIII	**Tài nguyên khác**	
	– Yến sào	20
	– Tài nguyên khác	10

(1) (2) : Thuế suất đối với dầu mỏ, khí đốt thực hiện theo quy định tại Điều 44, Điều 45 Nghị định số 48/2000/NĐ-CP ngày 12/9/2000 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Dầu khí.

Ví dụ 7.6 : Trong một kỳ tính thuế, Công ty A chuyên khai thác vàng, đã khai thác hàng ngàn m^3 đất, đá, nước... để được 400 kg vàng cốm và 300 tấn bạc. Giá tính thuế tài nguyên của một kg vàng cốm là 25 triệu đồng và giá tính thuế tài nguyên của một tấn quặng bạc là 3 triệu đồng. Thuế tài nguyên mà Công ty A phải nộp trong kỳ được tính như sau :

Thuế tài nguyên đối với vàng cốm :

400 kg x 25 triệu đồng x 6% = 600 triệu đồng

Thuế tài nguyên đối với quặng bạc :

300 tấn x 3 triệu đồng x 5% = 45 triệu đồng

7.2.4 Miễn, giảm thuế tài nguyên :

Việc miễn, giảm thuế tài nguyên thực hiện như sau :

Cơ sở kinh doanh khai thác tài nguyên nộp thuế theo kê khai, gặp thiên tai, địch hoạ, tai nạn bất ngờ, gây tổn thất tài nguyên (chưa chế biến thành sản phẩm khác) đã kê khai và nộp thuế thì được miễn thuế tài nguyên phải nộp cho số tài nguyên bị tổn thất. Trường hợp đã nộp thuế tài nguyên thì được hoàn lại số thuế đã nộp hoặc bù trừ vào số thuế tài nguyên phải nộp của kỳ sau.

Ví dụ 7.7 : Tỷ trọng than sạch là 80% trong than nguyên khai, nhưng trong kỳ mưa lũ làm tỷ trọng than sạch giảm xuống còn 50% thì phải tính lại giá thuế, xác định mức chênh lệch thuế được miễn.

Tổ chức, cá nhân hoạt động khai thác thủy sản ở vùng biển xa bờ bằng phương tiện có công suất lớn (máy chính có công suất từ 90 mã lực trở lên) được miễn thuế tài nguyên trong 5 năm đầu kể từ khi được cấp giấy phép khai thác và giảm 50% thuế tài nguyên trong 5 năm tiếp theo. Sau thời gian miễn và giảm thuế nêu trên (10 năm), nếu tổ chức, cá nhân khai thác thủy sản ở vùng biển xa bờ thuộc diện nộp thuế theo kê khai có kết quả của các hoạt động kinh doanh trong năm phát sinh lỗ thì được giảm thuế tài nguyên tương ứng với số lỗ nhưng không vượt quá số thuế phải nộp; thời gian giảm thuế không quá 5 năm liên tục tiếp theo năm hết thời hạn miễn, giảm thuế tài nguyên.

Miễn thuế tài nguyên đối với sản phẩm rừng tự nhiên do dân cư trên địa bàn xã có rừng được phép khai thác như : gỗ, cành, củi, tre, nứa, lá, giang, tranh, vầu, lồ ô phục vụ cho cuộc sống sinh hoạt hàng ngày; kể cả có dư thừa bán ra. Phạm vi bán ra trong phạm vi địa bàn huyện nơi khai thác.

Miễn thuế tài nguyên đối với nước thiên nhiên dùng vào sản xuất thủy điện không hòa vào mạng lưới điện quốc gia.

Miễn thuế tài nguyên đối với đất khai thác để sử dụng vào mục đích sau : San lấp, xây dựng các công trình phục vụ an ninh, quốc phòng; San lấp, xây dựng các công trình đê điều, thủy lợi, trực tiếp phục vụ nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, làm đường giao thông; San lấp, xây dựng các công trình mang ý nghĩa nhân đạo, từ thiện hoặc dành ưu đãi đối với người có công với cách mạng; San lấp, xây dựng các công trình cơ sở hạ tầng ở miền núi phục vụ cho việc phát triển đời sống kinh tế – xã hội trong vùng; Khai thác trong phạm vi đất được giao, được thuê để san lấp, tôn đắp, xây dựng tại chỗ trong phạm vi diện tích đó; San lấp, xây dựng các công trình trọng điểm của Quốc gia theo quyết định của Thủ tướng Chính phủ cho từng trường hợp cụ thể.

7.3 THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT NÔNG NGHIỆP (Agricultural land use tax)

Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp (SDĐNN) được Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam khóa IX, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 10/07/1993, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/1994, thay thế cho Pháp lệnh về thuế Nông nghiệp đã được Hội đồng Nhà nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam khóa VIII thông qua ngày 30/01/1989.

7.3.1 Khái niệm

Thuế SDĐNN là loại thuế thu hàng năm đối với các đối tượng sử dụng đất để sản xuất nông nghiệp, trồng rừng hoặc sử dụng đất có mặt nước để nuôi trồng thủy sản.

7.3.2 Đối tượng nộp thuế và đối tượng chịu thuế

7.3.2.1 Đối tượng nộp thuế

Tổ chức, cá nhân sử dụng đất vào sản xuất nông nghiệp đều phải nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp (gọi chung là hộ nộp thuế).

Hộ được giao quyền SDĐNN mà không sử dụng vẫn phải nộp thuế SDĐNN.

Tổ chức, cá nhân nước ngoài đầu tư vào Việt Nam sử dụng đất nông nghiệp phải nộp tiền thuê đất theo quy định của Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, không phải nộp thuế SDĐNN theo quy định của Luật này.

7.3.2.2 Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế

- Đất trồng trọt.
- Đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản.
- Đất trồng rừng.

Đối tượng không chịu thuế

- Đất có rừng tự nhiên.
- Đất đồng cỏ tự nhiên.
- Đất dùng để ở.
- Đất chuyên dùng.

7.3.3 Căn cứ và phương pháp tính thuế

Công thức tính như sau : (Tùy thuộc vào hạng đất)

$$\text{Thuế sử dụng đất nông nghiệp} = \text{Diện tích (ha)} \times \text{Định suất thuế (kg thóc/ha)} \times \text{Giá thóc (đồng/kg)}$$

Đối với đất trồng cây lâu năm thu hoạch một lần, thì :

Thuế SDĐNN phải nộp (năm) = 4% x Giá trị sản lượng

7.3.3.1 Diện tích đất (ha)

Diện tích tính thuế SDĐNN là diện tích giao cho hộ sử dụng đất phù hợp với sổ địa chính Nhà nước. Trường hợp chưa lập sổ địa chính thì diện tích đất tính thuế là diện tích ghi trên tờ khai của hộ sử dụng.

7.3.3.2 Định suất thuế

Định suất thuế tính bằng kilôgam thóc trên một ha của từng hạng đất. Căn cứ để xác định hạng đất gồm : Chất đất; ví trị; địa hình; điều kiện khí hậu, thời tiết; điều kiện tưới tiêu.

a) Đối với đất trồng cây hàng năm và đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản :

Hạng đất	Định suất thuế (kg thóc/ha)
1	550
2	460
3	370
4	280
5	180
6	50

b) Đối với đất trồng cây lâu năm :

Hạng đất	Định suất thuế (kg thóc/ha)
1	650
2	550
3	400
4	200
5	80

c) Đối với cây ăn quả lâu năm trồng trên đất trồng cây hàng năm

Chịu mức thuế bằng 1,3 lần thuế đất trồng cây hàng năm cùng hạng, nếu thuộc đất hạng 1, hạng 2 và hạng 3.

Chịu mức thuế bằng thuế đất trồng cây hàng năm cùng hạng, nếu thuộc hạng 4, hạng 5 và hạng 6.

d) Đối với cây lấy gỗ và các loại cây lâu năm thu hoạch một lần

Chịu mức thuế bằng 4% giá trị sản lượng khai thác.

Hộ SDĐNN vượt quá hạn mức diện tích theo quy định của Luật Đất đai (trình bày ở Phần 7.3.4.1 chương này), thì ngoài việc phải nộp thuế theo quy định như trình bày trên, còn phải nộp thuế bổ sung do Ủy ban Thường vụ Quốc hội quy định đối với phần diện tích trên hạn mức.

7.3.3.3 Giá thóc

Giá thóc là giá thực tế của vụ mùa năm trước.

Ví dụ 7.8 : Một hộ nông dân ở Tỉnh Tiền Giang được giao quyền sử dụng đất như sau :

+ 02 ha ruộng lúa một vụ thuộc đất hạng 2.
+ 01 ha trồng cây ngắn hạn hàng năm thuộc đất hạng 1.
+ 08 ha trồng cây lâu năm thuộc hạng đất 3.

Xác định thuế SDĐNN phải nộp đối với hộ nông dân trên. Biết rằng giá thóc quy định tại thời điểm nộp thuế là 2.500 đồng/kg.

Vậy : Thuế SDĐNN của hộ nông dân trên được xác định :

$$\text{Thuế sử dụng đất nông nghiệp} = \text{Diện tích (ha)} \times \text{Định suất thuế (kg thóc/ha)} \times \text{Giá thóc (đồng/kg)}$$

+ Đối với 02 ha ruộng lúa :

2 ha x 460 kg thóc/ha x 2.500 đồng/kg = 2.300.000 (đồng)

+ Đối với 02 ha trồng cây ngắn hạn :

1 ha x 550 kg thóc/ha x 2.500 đồng/kg = 1.375.000 (đồng)

+ Đối với 08 ha trồng cây lâu năm :

8 ha x 400 kg thóc/ha x 2.500 đồng/kg = 8.000.000 (đồng)

+ Tổng thuế SDĐNN phải nộp là :

2.300.000 + 1.375.000 + 8.000.000 = 11.675.000 (đồng)

7.3.4 Miễn giảm thuế SDĐNN

7.3.4.1 Hạn mức đất sản xuất nông nghiệp

Hạn mức đất sản xuất nông nghiệp là diện tích đất sản xuất nông nghiệp giao cho hộ gia đình, cá nhân SDĐNN ổn định lâu dài vào mục đích sản xuất nông nghiệp, làm muối. Cụ thể như sau :

Đối với đất nông nghiệp để trồng cây hàng năm, nuôi trồng thủy sản và làm muối :

- Các tỉnh : Cà Mau, Bạc Liêu, Kiên Giang, Sóc Trăng, Cần Thơ, An giang, Vĩnh Long, Trà Vinh, Đồng Tháp, Tiền Giang, Long An, Bến Tre, Tây Ninh, Bình Dương, Bình Phước, Đồng Nai, Bà Rịa – Vũng Tàu và thành phố Hồ Chí Minh, không quá 3 ha cho mỗi loại đất.
- Các tỉnh và thành phố trực thuộc Trung ương khác, không quá 2 ha cho mỗi loại đất.

Đối với đất nông nghiệp để trồng cây lâu năm :

- Các xã đồng bằng không quá 10 ha.
- Các xã trung du, miền núi không quá 30 ha.

Đối với đất trống, đồi núi trọc, đất vùng triều, mặt nước eo vịnh đầm phá, đất khai hoang, lấn biển thì hạn mức đất của hộ, cá nhân sử dụng do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định, căn cứ vào quỹ đất của địa phương và khả năng sản xuất của họ, đảm bảo thực hiện chính sách khuyến khích, tạo điều kiện thuận lợi để sử dụng các loại đất này vào mục đích sản xuất nông nghiệp, nuôi trồng thủy sản, làm muối.

Hộ gia đình sử dụng nhiều loại đất để trồng cây hàng năm, trồng cây lâu năm, nuôi trồng thủy sản, làm muối và đất trồng đồi núi trọc, đất vùng triều, mặt nước eo vịnh đầm phá, đất khai hoang, lấn biển thì hạn mức sử dụng đất được xác định riêng cho từng loại đất.

7.3.4.2 Đối tượng miễn giảm thuế

Đối tượng được miễn thuế SDĐNN trong hạn mức gồm :

- Hộ nông dân có đất sản xuất nông nghiệp, kể cả trường hôp hộ nông dân đó có quyền sử dụng đất do được cho tặng, nhận thừa kế, nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất hợp pháp để sản xuất nông nghiệp.
- Hộ nông, lâm trường viên nhận đất giao khoán ổn định của Nông trường, Lâm trường thông qua hợp đồng về giao đất sản xuất nông nghiệp giữa Nông trường, Lâm trường với hộ nông, lâm trường viên để sản xuất nông nghiệp.
- Hộ xã viên hợp tác xã (HTX) nông nghiệp nhận đất giao khoán ổn định của HTX để sản xuất nông nghiệp (không bao gồm đất sản xuất nông nghiệp nhận thầu thông qua đấu thầu); hộ gia đình, cá nhân có quyền sử dụng đất tự nguyện góp ruộng đất vào thành lập các HTX sản xuất nông nghiệp theo Luật Hợp tác xã.

Đối tượng được miễn thuế SDĐNN trên toàn bộ diện tích đất gồm :

- Hộ nghèo theo quyết định của UND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương căn cứ quy định chuẩn hộ nghèo của Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội.
- Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân có đất sản xuất nông nghiệp tại các xã đặc biệt khó khăn thuộc Chương trình phát triển kinh tế – xã hội, các xã đặc biệt khó khăn miền núi, vùng sâu vùng xa theo Quyết định của Chính phủ.

Đối tượng được giảm 50% thuế SDĐNN gồm :

- Tổ chức kinh tế, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị – xã hội, tổ chức xã hội – nghề nghiệp, đơn vị lực lượng vũ trang và các

đơn vị hành chính, hành chính sự nghiệp (bao gồm Viện, Trạm, Trại nghiên cứu thí nghiệm) đang quản lý và sử dụng đất vào sản xuất nông nghiệp hoặc giao đất cho tổ chức, gia đình, cá nhân khác theo hợp đồng để sản xuất nông nghiệp.

- Hộ cán bộ công chức, viên chức Nhà nước, công nhân viên trong các tổ chức kinh tế, hộ tư nhân, hộ gia đình quân nhân chuyên nghiệp, sĩ quan trong lực lượng vũ trang kể cả diện đã nghỉ hưu, nghỉ mất sức lao động có diện tích đất sản xuất nông nghiệp do việc nhân chuyển nhượng quyền sử dụng đất, được cho, tặng, thừa kế, đất vườn, đất ao, đất khai hoang phục hóa, đất đồi, đất bãi bồi ven sông, ven suối, ven biển, đầm, phá, sông, hồ,...
- Đối tượng được miễn thuế SDĐNN trong hạn mức như nêu ở trên có diện tích đất sản xuất nông nghiệp vượt hạn mức.

7.3.4.3 Miễn giảm thuế trong một số trường hợp cụ thể

Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân được Nhà nước cho thuê đất hoặc thuê đất của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân khác để sản xuất nông nghiệp, thực hiện nộp tiền thuê đất hằng năm thì không thuộc diện miễn giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp.

Trường hợp hộ nộp thuế SDĐNN vừa có diện tích đất sản xuất nông nghiệp trồng cây hằng năm và diện tích đất trồng cây lâu năm thì hạn mức diện tích đất sản xuất nông nghiệp để miễn giảm thuế được tính riêng theo từng loại đất trồng cây hằng năm, loại đất trồng cây lâu năm.

Trường hợp hộ nộp thuế SDĐNN được giao đất trồng cây hàng năm hoặc trên sổ thuế đã kê khai là đất trồng cây hằng năm nhưng do chuyển đổi cơ cấu cây trồng nay chuyển sang trồng cây lâu năm, cây ăn quả thì diện tích đất đó vẫn xác định theo hạn mức đất trồng cây hằng năm. Cụ thể như sau :

- Bằng 1,3 lần thuế đất trồng cây hàng năm cùng hạng nếu thuộc đất hạng 1, hạng 2 và hạng 3.
- Bằng thuế đất trồng cây hàng năm cùng hạng nếu thuộc đất hạng 4, hạng 5 và hạng 6.

Đối với hộ đăng ký hộ khẩu thường trú tại một xã nhưng có diện tích đất sản xuất nông nghiệp tại các xã khác (kể cả xã thuộc huyện khác, tỉnh khác), thuộc diện miễn thuế SDĐNN trong hạn mức thì xác định hạn mức diện tích đất như sau :

- Hạn mức đất sản xuất nông nghiệp được xác định theo từng loại đất là tổng diện tích đất của từng loại đất tại các địa bàn xã khác nhau cộng lại.
- Việc kê khai, nộp thuế, miễn giảm thuế đối với các hộ có diện tích đất sản xuất nông nghiệp ở các xã khác nhau thì trình tự xét miễn thuế SDĐNN ở các xã nơi hộ sản xuất nông nghiệp không có hộ khẩu thường trú trước; sau đó mới xét miễn thuế cho phần diện tích đất sản xuất đất nông nghiệp ở xã nơi hộ nộp thuế có hộ khẩu thường trú.

Trường hợp hộ có diện tích đất nông nghiệp vượt hạn mức, căn cứ vào mức thuế ghi thu bình quân trên toàn bộ diện tích đất trồng cây hàng năm hoặc cây lâu năm của hộ đó để tính số thuế ghi thu đối với diện tích đất vượt hạn mức. Cách tính cụ thể như sau :

$$\begin{matrix}\text{Số thuế ghi thu (kg)} \\ \text{đối với diện tích đất} \\ \text{vượt định mức}\end{matrix} = \begin{matrix}\text{Diện tích} \\ \text{vượt} \\ \text{định mức}\end{matrix} \times \begin{matrix}\text{Số ghi thu} \\ \text{bình quân} \\ \text{1 ha (kg/ha)}\end{matrix} \times 1{,}2$$

$$\begin{matrix}\text{Số thuế} \\ \text{ghi thu} \\ \text{bình quân} \\ \text{1 ha}\end{matrix} = \frac{\text{Tổng số thuế ghi thu của hộ nộp thuế (kg) không bao gồm thuế bổ sung trên diện tích vượt hạn mức}}{\text{Tổng diện tích đất (ha) kê khai lập sổ thuế SDĐNN}}$$

Hệ số 1,2 là hệ số tính số thuế bổ sung trên diện tích vượt hạn mức theo thuế suất thuế bổ sung là 20%.

Trường hợp hộ có diện tích đất sản xuất nông nghiệp ở cùng một xã có diện tích vượt hạn mức bị thiệt hại do thiên tai, nếu :

- Diện tích bị thiệt hại do thiên tai vẫn trong diện tích hạn mức thì không được xét giảm thuế do thiên tai.
- Diện tích bị thiệt hại lớn hơn diện tích trong hạn mức thì chỉ được xét giảm thuế SDĐNN đối với diện tích bị thiên tai vượt hạn mức.

Hộ nộp thuế có diện tích đất sản xuất đất nông nghiệp ở các xã khác nhau bị thiên tai, nếu :

- Trường hợp tổng diện tích bị thiệt hại của hộ các xã khác nhau cộng lại nhỏ hơn hoặc bằng diện tích trong hạn mức đã xét miễn thuế SDĐNN, thì hộ không được xét giảm thuế đối với diện tích đất bị thiệt hại.
- Trường hợp tổng diện tích bị thiệt hại của hộ ở các xã khác nhau cộng lại lớn hơn diện tích trong hạn mức được miễn thuế SDĐNN thì diện tích bị thiệt hại vượt hạn mức được xét giảm thuế SDĐNN do bị thiên tai.
- Trường hợp hộ có đất sản xuất nông nghiệp ở địa phương khác bị thiệt hại, nhưng không kê khai và không có xác nhân của UBND xã nơi hộ có đất sản xuất nông nghiệp gửi về UBND xã nơi có hộ có hộ khẩu thường trú thì hộ không được xét giảm thuế SDĐNN đối với diện tích bị thiệt hại.

7.4 THUẾ NHÀ ĐẤT (Land and housing tax)

Ở Việt Nam, Pháp lệnh thuế nhà đất hiện nay mới chỉ thu thuế đất, chưa thu thuế nhà. Thuế đất ngày nay ở nước ta là loại thuế đánh vào việc sử dụng đất để ở và đất xây dựng công trình. Mục đích sử dụng thuế đất là bên cạnh động viên một phần thu nhập của người sử dụng đất nhằm tăng nguồn thu cho NSNN còn khuyến khích sử dụng tiết kiệm, có hiệu quả quỹ đất ở, đất xây dựng công trình, hạn chế việc chuyển quỹ đất sản xuất nông nghiệp sang xây dựng nhà ở. Pháp lệnh về thuế nhà đất được nước ta ban hành ngày 29/06/1991 và sau đó được thay thế bởi Pháp lệnh năm 1992 (ban hành ngày 31/7/1992, có hiệu lực từ ngày 1/10/1992), sửa đổi, bổ sung ngày 19/5/1994.

7.4.1 Khái niệm

Thuế nhà, đất là loại thuế thu hàng năm đối với các đối tượng có quyền sử dụng đất để ở hoặc để xây dựng công trình, mang ý nghĩa là thuế đánh vào việc sử dụng đất cho mục đích phi sản xuất nông nghiệp.

7.4.2 Đối tượng nộp thuế, đối tượng chịu thuế

7.4.2.1 Đối tượng nộp thuế

Mọi tổ chức, hộ gia đình và cá nhân có quyền sử dụng hoặc trực tiếp sử dụng đất để ở hoặc xây dựng công trình. Trường hợp bên Việt Nam tham gia liên doanh được Nhà nước cho góp vốn pháp định bằng quyền sử dụng đất thì bên Việt Nam là người nộp thuế đất.

7.4.2.2 Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế là đất ở, đất xây dựng công trình không phân biệt đất có giấy phép hay chưa có giấy phép sử dụng.

Đất ở là đất thuộc khu dân cư ở các thành thị và nông thôn bao gồm : đất đã xây cất nhà (kể cả mặt sông, hồ,ao, kênh rạch làm nhà nổi cố định), đất làm vườn, làm ao, làm đường đi, làm sân, hay bỏ trống quanh nhà, trừ diện đất đã nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp; kể cả đất đã được cấp giấy phép, nhưng chưa xây dựng nhà ở.

Đất xây dựng công trình là đất xây dựng các công trình công nghiệp, khoa học, kỹ thuật, giao thông, thủy lợi, nuôi trồng thủy sản, văn hóa, xã hội, dịch vụ, quốc phòng, an ninh và các khoản đất phụ thuộc (diện tích ao hồ, trồng cây bao quanh các công trình kiến trúc), không phân biệt công trình đã xây dựng xong đang sử dụng, đang xây dựng, hoặc đất đã được cấp giấy phép nhưng chưa xây dựng, hoặc dùng làm bãi chứa vật tư, hàng hóa...

Không thu thuế đối với các trường hợp sau :

- Đất dùng vào mục đích công cộng, phúc lợi xã hội, hoặc từ thiện không vì mục đích kinh doanh hoặc không dùng để ở như : Đất làm đường xá, cầu cống, công viên, sân vận động, trường học, nghĩa trang, nghĩa địa....
- Đất dùng vào thờ cúng chung của các tôn giáo, các tổ chức không vì mục đích kinh doanh hoặc không dùng để ở như : Di tích lịch sử, đình, chùa, đền, miếu, nhà thờ (kể cả nhà thờ họ). Riêng đền, miếu, nhà thờ tư vẫn phải nộp thuế.

7.4.3 Căn cứ và phương pháp tính thuế

7.4.3.1 Đối với đất đô thị (thuộc Thành phố, thị xã, thị trấn)

Căn cứ tính thuế nhà đất là :

Thuế nhà đất = Diện tích đất x Bậc thuế theo vị trí đất x Mức thuế sử dụng đất nông nghiệp

Diện tích (m^2) : Là toàn bộ diện tích của các tổ chức, cá nhân quản lý sử dụng;

Hạng đất : Hạng đất để xác định số lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp tính thuế đất thuộc khu vực đô thị căn cứ vào loại đô thị, loại đường phố và vị trí đất (bậc thuế theo vị trí đất);

Mức thuế SDĐNN : Mức thuế SDĐNN làm căn cứ tính thuế đất thuộc vùng đô thị là mức thuế SDĐNN cao nhất trong vùng.

HỆ SỐ TÍNH THUẾ ĐẤT ĐỐI ĐẤT ĐÔ THỊ

Đơn vị tính : lần

Loại đô thị	Loại đường	Bậc thuế theo vị trí đất (số lần mức thuế sử dụng ĐNN)			
		Vị trí 1	Vị trí 2	Vị trí 3	Vị trí 4
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
I	1	32	28	23	17
	2	30	26	21	14
	3	27	23	18	12
	4	25	21	16	9
II	1	30	26	21	14
	2	27	23	18	12
	3	25	21	16	9
	4	22	18	13	8
III	1	26	22	17	11
	2	25	21	16	10
	3	23	19	14	8
	4	21	17	12	7

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
IV	1	19	17	13	8
	2	18	16	11	7
	3	17	14	9	6
	4	14	11	7	5
V	1	13	11	9	7
	2	12	10	8	6
	3	11	8	7	5
Thị trấn	1	13	11	8	5
	2	11	8	5	3

Ví dụ 7.9 : Tính thuế nhà đất cho một căn nhà 60 m^2 nằm ở đô thị loại 2, đường phố loại 2, vị trí 3. Hạng đất tính thuế SDĐNN cao nhất trong vùng là 550 kg thóc/ha. Giá thóc tính thuế SDĐNN là 2.500 đồng/kg.

Vậy :

- Diện tích đất tính thuế : 80 m^2.
- Bậc thuế theo vị trí đất : 18.
- Định suất thuế : 550 kg thóc/ha.
- Giá thóc : 2.500 đồng/kg.

Thuế nhà đất = Diện tích đất x Bậc thuế theo vị trí đất x Mức thuế sử dụng đất nông nghiệp

Thuế nhà đất phải nộp là :

80 x 18 x 550/1.000 x 2.500 = 1.980.000 (đồng)

7.4.3.2 Đối với đất ở, đất xây dựng công trình vùng ven đô thị, ven đầu mối giao thông, ven trục giao thông chính

Đối với đất khu dân cư, đất xây dựng công trình thuộc vùng ven của đô thị loại I là diện tích đất của toàn bộ xã ngoại thành có mặt tiếp giáp với đất nội thành. mức thuế đất bằng 2,5 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp của hạng đất cao nhất trong xã.

Đối với đất khu dân cư, đất xây dựng công trình thuộc vùng ven của đô thị loại II, loại III, loại IV và loại V là toàn bộ diện tích của thôn, ấp có mặt tiếp giáp trực tiếp với đất nội thị, mức thuế đất bằng 2 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp của hạng đất cao nhất trong thôn, ấp.

Đối với ven đầu mối giao thông, trục đường giao thông chính, đất khu thương mại, khu du lịch không nằm trong đô thị, mức thuế đất bằng 1,5 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp của hạng đất cao nhất trong vùng.

7.4.3.3 Đối với đất ở, đất xây dựng công trình thuộc vùng nông thôn

Đối với đất ở, đất xây dựng công trình thuộc vùng nông thôn, đồng bằng, trung du, miền núi, mức thuế đất bằng 1 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp ghi thu bình quân trong xã.

7.4.3.4 Phân bổ thuế đất đối với nhà nhiều tầng và khu tập thể nhiều tổ chức, cá nhân quản lý sử dụng

Đối với đất xây dựng nhiều tầng, do nhiều tổ chức, cá nhân quản lý, sử dụng ở các tầng khác nhau, thì từ tầng 5 (lầu 4) trở lên không phải nộp thuế đất. Từ tầng 4 (lầu 3) trở xuống, việc phân bổ phần diện tích đất sử dụng chung được xác định như sau :

HỆ SỐ PHÂN BỔ CHO CÁC TẦNG

Nhà	Hệ số phân bổ cho các tầng			
	Tầng 1(trệt)	Tầng 2	Tầng 3	Tầng 4
1 tầng	1			
2 tầng	0,7	0,3		
3 tầng	0,7	0,2	0,1	
4 tầng	0,7	0,2	0,07	0,03

Ví dụ 7.10 : Tính thuế nhà đất cho một căn nhà 100 m^2 tại tầng hai thuộc chung cư 3 tầng nằm ở đô thị loại 1, đường phố loại 1, vị

trí 3. Hạng đất tính thuế sử dụng đất nông nghiệp cao nhất trong vùng là 550 kg thóc/ha. Giá thóc tính thuế sử dụng đất nông nghiệp là 2.500 đồng/kg.

Vậy :

- Diện tích đất tính thuế : 100 m^2.
- Bậc thuế theo vị trí đất : 23.
- Định suất thuế : 550 kg thóc/ha.
- Hệ số phân bổ theo tầng : 0,2.
- Giá thóc : 2.500 đồng/kg.

Thuế nhà đất	=	Diện tích đất	x	Bậc thuế theo vị trí đất	x	Mức thuế sử dụng đất nông nghiệp	x	Hệ số phân bổ theo tầng

Thuế nhà đất phải nộp là :

100 x 23 x 550/1.000 x 0,2 x 2.500 = 632.500 (đồng)

Thuế đất thu bằng tiền theo giá thóc thuế SDĐNN của vụ cuối năm liền trước năm thu thuế đất.

7.4.4 Miễn giảm thuế

Tạm miễn thuế đối với các trường hợp sau :

- Đất xây dựng trụ sở cơ quan hành chính sự nghiệp Nhà nước, tổ chức xã hội, công trình văn hóa, đất chuyên dùng vào mục đích quốc phòng, an ninh.
- Đất ở của các hộ dân cư tại các xã đặc biệt khó khăn; đất ở của các hộ thuộc diện hộ nghèo trong cả nước; đất ở vùng định canh, định cư của đồng bào dân tộc thiểu số.
- Đất ở của đồng bào xây dựng vùng kinh tế mới được miễn thuế trong 5 năm đầu kể từ ngày đến ở (nếu đến ở 6 tháng đầu năm thì tính cả năm, nếu đến ở 6 tháng cuối năm thì tính 1/2 năm), từ năm thứ 6 trở đi phải nộp thuế đất.

- Đất ở của hộ gia đình thương binh hạng 1/4, hạng 2/4; hộ gia đình liệt sĩ (thân nhân liệt sĩ) đang được hưởng chế độ trợ cấp của Nhà nước hàng tháng; đất xây dựng nhà tình nghĩa cho các đối tượng chính sách xã hội; đất ở của người tàn tật, sống độc thân, người chưa đến tuổi thành niên và người già cô đơn không nơi nương tựa không có khả năng nộp thuế. Những đối tượng này chỉ được miễn thuế một nơi duy nhất do chính họ đứng tên.
- Đất ở của gia đình thương binh hạng 1/4 và các thương binh phải nằm điều trị dài ngày tại các trại an dưỡng thuộc Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội quản lý mà không có hộ khẩu thường trú tại nhà cùng bố, mẹ, vợ, chồng hoặc con thì được miễn thuế nhà đất cho một hộ gia đình có thương binh đó.
- Hộ nộp thuế nhà đất trong năm bị Nhà nước thu hồi, phải giải tỏa nhà đất để phục vụ cho quy hoạch của cấp có thẩm quyền để chuyển đến nơi ở mới thì được miễn thuế nhà đất trong năm đó cho số thuế của diện tích đất bị giải tỏa và diện tích đất nơi ở mới.

Được xét giảm thuế, miễn thuế đất ở cho các đối tượng nộp thuế có khó khăn về kinh tế do bị thiên tai, tai nạn bất ngờ. Nếu giá trị thiệt hại về tài sản từ 20% đến 50% tổng giá trị tài sản (tài sản cố định, tài sản lưu động có trên lô đất chịu thuế) thì được xét giảm thuế đất 50%, nếu giá trị thiệt hại trên 50% thì được xét miễn thuế đất.

PHẦN 4

HỆ THỐNG PHÍ VÀ LỆ PHÍ

CHƯƠNG 8
HỆ THỐNG PHÍ VÀ LỆ PHÍ

Thuế là nguồn thu chủ yếu của Nhà nước. Tuy nhiên nếu chỉ thu thuế thì không thể buộc người dân sử dụng hàng hóa và dịch vụ công một cách có hiệu quả, mặt khác còn để bù đắp thêm một phần nguồn lực tài chính vào NSNN. Chính vì vậy ngoài thu thuế Nhà nước còn thu phí và lệ phí đối với các tổ chức, cá nhân sử dụng hàng hóa và dịch vụ công.

Trong nền kinh tế thị trường, hàng hóa và dịch vụ công cộng do Nhà nước và tư nhân cùng cung cấp. Tuy nhiên việc sản xuất hàng hóa và cung cấp dịch vụ công đòi hỏi chi phí sản xuất lớn, thời gian thu hồi vốn dài, tỷ suất lợi nhuận thấp, thậm chí không có lãi. Do đó, đa số hàng hóa và dịch vụ công là do Nhà nước sản xuất và cung cấp cho xã hội. Các hàng hóa và dịch vụ công có thể thu hồi vốn một cách trực tiếp thông qua việc thu phí, lệ phí của người trực tiếp hưởng lợi hoặc thu hồi vốn một cách gián tiếp thông qua việc phân phối lại của cải xã hội mà chủ yếu là thuế (như an ninh, quốc phòng...).

8.1 LỊCH SỬ HÌNH THÀNH, PHÁT TRIỂN CỦA PHÍ VÀ LỆ PHÍ TẠI VIỆT NAM

Phí và lệ phí nước ta ra đời từ thời bao cấp và phát triển phụ thuộc vào diễn biến kinh tế – xã hội qua mỗi thời kỳ, quan điểm quản lý Nhà nước ở mỗi lĩnh vực và quan điểm động viên của NSNN qua mỗi giai đoạn lịch sử.

Ở thời kỳ đầu mới ra đời đối tượng thu phí, lệ phí còn hẹp, mức thu nhỏ, chủ yếu là học phí, viện phí, thủy lợi phí... đa số các dịch vụ

công cộng do Nhà nước cung cấp miễn phí. Sau Đại hội Đảng lần thứ IV (1986) nền kinh tế chuyển đổi từ kế hoạch hóa tập trung sang cơ chế thị trường có sự quản lý của Nhà nước, Nhà nước dần dần xóa bỏ bao cấp, xã hội hóa hầu hết các lĩnh vực mà Nhà nước và nhân dân có thể cùng làm như : giáo dục, y tế, văn hóa, điện, nước... Từ đó làm phát sinh nhiều loại phí, lệ phí.

Thời kỳ trước năm 1990, tính tự phát của việc thu phí và lệ phí phát triển mạnh nhưng không có văn bản pháp quy điều chỉnh đồng bộ, rõ ràng làm cho việc thu phí và lệ phí rất lộn xộn, có nhiều loại phí, lệ phí ra đời không thống nhất giữa các địa phương, các ngành, và thậm chí có những loại phí, lệ phí vô lý làm ảnh hưởng tiêu cực đến nền kinh tế, xã hội.

Trước tình hình đó ngày 28/07/1992, Thủ tướng Chính phủ đã ban hành Quyết định số 276/CT ***"Về việc thống nhất các loại phí, lệ phí"*** nhằm đưa công tác ban hành, quản lý phí, lệ phí đi vào nề nếp, xóa bỏ tính tùy tiện trong việc ban hành, quản lý phí, lệ phí. Tuy nhiên, tính pháp lý của của quyết định này chưa cao, vẫn chưa có sự thống nhất giữa một số ngành, địa phương, nhiều loại phí làm cản trở sự phát triển kinh tế, gây bất bình đẳng về nghĩa vụ nộp.

Vì vậy, ngày 30/01/1999 Chính phủ đã ban hành Nghị định số 04/1999/NĐ-CP ***"Phí, lệ phí thuộc Ngân sách Nhà nước"***. Sau một thời gian thực hiện Nghị định này đã đạt được những kết quả khả quan. Tuy nhiên, vẫn chưa đáp ứng được yêu cầu thực tế về tính pháp lý, tính đồng bộ giữa phí, lệ phí của Nhà nước; phí, lệ phí của tư nhân; thẩm quyền ban hành chưa rõ ràng, cơ chế quản lý thu nộp chưa phù hợp.

Do đó, ngày 28/08/2001 Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa 10 đã ban hành Pháp lệnh số 38/2001/PL-UBTVQH10 ***"Pháp lệnh Phí và lệ phí"***, Nghị định của Chính phủ số 57/2002/NĐ-CP ngày 03/6/2002 hướng dẫn thi hành Pháp lệnh Phí và lệ phí; Chỉ thị của Thủ tướng Chính phủ số 13/2002/CT-TTg ngày 11/06/2002 về việc triển khai thực hiện Pháp lệnh Phí, lệ phí và Thông tư của Bộ Tài chính số 63/2002/TT-BTC ngày 24/7/2002 hướng dẫn thi hành Nghị định 57/2002/NĐ-CP ngày 03/6/2002 của Chính phủ. Từ đó, việc thu phí và lệ phí đã thống nhất được quyền ban hành, mức thu, cách thức quản lý phí, lệ phí trên toàn quốc cả hai khu vực : khu vực Nhà nước và khu vực tư nhân.

8.2 KHÁI NIỆM PHÍ VÀ LỆ PHÍ

Phí là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải trả khi được một tổ chức, cá nhân khác cung cấp dịch vụ được quy định trong Danh mục phí theo Pháp lệnh Phí và lệ phí.

Phí được thu với mục đích bù đắp chi phí, các hàng hóa và dịch vụ được thu phí là rất rộng, đa dạng ở nhiều ngành nghề, nhiều lĩnh vực khác nhau nhằm đáp ứng nhu cầu của xã hội hoặc đáp ứng nhu cầu quản lý của Nhà nước. Đối tượng cung cấp các hàng hóa, dịch vụ công cộng được thu phí là Nhà nước và tư nhân có điều kiện, khả năng cung cấp các hàng hóa, dịch vụ mà người nộp yêu cầu.

Lệ phí là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải nộp khi được cơ quan Nhà nước hoặc tổ chức được ủy quyền phục vụ công việc quản lý Nhà nước được quy định trong Danh mục lệ phí theo Pháp lệnh Phí và lệ phí.

Lệ phí được thu gắn với việc cung cấp dịch vụ hành chính của Nhà nước hoặc Nhà nước ủy nhiệm cho một tổ chức nào đó thực hiện. Việc thu lệ phí có tính pháp lý cao đi đôi với việc cung cấp các thủ tục hành chính, pháp lý mà Nhà nước đảm nhận gắn với chức năng quản lý Nhà nước. Mục đích của lệ phí là thực hiện chức năng quản lý Nhà nước, không nhằm mục đích bù đắp chi phí.

8.3 PHÂN BIỆT THUẾ, PHÍ VÀ LỆ PHÍ

Thuế	Phí và lệ phí
Thuế là một khoản thu chủ yếu của NSNN mang tính chất nghĩa vụ bắt buộc mà mọi tổ chức, cá nhân phải đóng góp theo đúng quy định của pháp luật. Thuế không được hoàn trả trực tiếp, không mang tính đối giá. Một phần số thuế đã nộp cho NSNN sẽ trả lại một cách gián tiếp cho người dân dưới những hình thức	Phí và lệ phí là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải trả khi được hưởng một hàng hóa, dịch vụ công, vì vậy phí và lệ phí có tính đối giá, *"có hưởng có trả tiền"*.

Thuế	**Phí và lệ phí**
hưởng các hàng hóa và dịch vụ công về giáo dục, y tế, phúc lợi công cộng, an ninh quốc phòng và xây dựng cơ sở hạ tầng : đường xá, cầu cống, đê điều...	
Thuế là nguồn tài trợ cho mọi hoạt động chi tiêu của Nhà nước chứ không dùng riêng cho hoạt động nào.	Phí và lệ phí mang tính chuyên dụng.
Thuế là một phần thu nhập của các thành phần kinh tế trong toàn xã hội nên thuế gắn liền với quá trình phát triển nền kinh tế quốc dân.	Phí và lệ phí chỉ điều tiết một phần thu nhập từ các tổ chức, cá nhân có sử dụng hàng hóa và dịch vụ công, nên thu phí và lệ phí nhiều hay ít phụ thuộc vào mức độ hưởng thụ các hàng hóa và dịch vụ công.

8.4 PHÂN LOẠI PHÍ VÀ LỆ PHÍ

8.4.1 Căn cứ vào đối tượng cung cấp : Chia làm 2 loại.

Phí, lệ phí của Nhà nước : Là những loại phí, lệ phí do Nhà nước ban hành và tổ chức quản lý thu nộp trong danh mục phí, lệ phí thuộc Pháp lệnh Phí, lệ phí.

Phí của tư nhân : Là những loại phí thuộc danh mục phí do Nhà nước ban hành, nhưng tư nhân tổ chức quản lý thu nhằm bù đắp chi phí và thu lợi nhuận do đầu tư vào lĩnh vực được phép thu phí mà Nhà nước quy định. Việc thu phí của tư nhân thì phải nộp thuế như kinh doanh các hàng hóa, dịch vụ thông thường.

8.4.2 Căn cứ vào thẩm quyền ban hành : Chia làm 2 loại.

Phí, lệ phí Trung ương : Là phí, lệ phí thuộc danh mục phí, lệ phí do Nhà nước ban hành nhưng do chính quyền Trung ương định đoạt mức thu và tổ chức quản lý thu nộp.

Phí, lệ phí địa phương : Là phí, lệ phí thuộc danh mục phí, lệ phí do Nhà nước ban hành nhưng do cơ quan Nhà nước địa phương quản lý thu nộp.

8.4.3 Căn cứ vào cách thức thu nộp : Chia làm 2 loại :

Phí, lệ phí nộp 100% cho NSNN : Là phí, lệ phí mà cơ quan thu không được hưởng trực tiếp số tiền thu được từ phí, lệ phí, kinh phí tổ chức thu nộp được cấp theo luật ngân sách Nhà nước.

Phí, lệ phí để lại một phần cho người quản lý thu : Là phí, lệ phí mà tổ chức, cá nhân thu được để lại số tiền thu được từ phí, lệ phí để chi tiêu, trang trải chi phí thu nộp, mức để lại tùy thuộc vào dự toán năm về phí, lệ phí thu được và dự toán chi phí cần thiết cho việc thu phí, lệ phí.

8.4.4 Căn cứ vào tính hoán trả : Chia làm 2 loại :

Phí, lệ phí có tính chất thuế là phí, lệ phí không có tính ngang giá, không có tính chất hoàn trả trực tiếp, sô thu được định đoạt không được xác định trên cơ sở chi phí bỏ ra để cung cấp hàng hóa, dịch vụ thu phí, lệ phí mà dựa trên quan điểm quản lý Nhà nước về lĩnh vực thu phí, lệ phí đó; chẳng hạn như lệ phí trước bạ, phí bảo vệ môi trường...

Phí, lệ phí có tính chất bù đắp chi phí là những loại phí, lệ phí nằm trong danh mục phí, lệ phí do Nhà nước ban hành, việc đầu tư vào lĩnh vực được phép thu phí, lệ phí được thu hồi thông qua cơ chế giá phí, lệ phí. Mức thu phí, lệ phí dựa trên lợi ích mang lại cho người sử dụng hàng hóa, người được cung cấp dịch vụ, thời gian dự định thu hồi vốn đầu tư.

8.5 NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA PHÍ VÀ LỆ PHÍ

8.5.1 Đối tượng điều chỉnh

Phí và lệ phí ở đây chỉ đề cập đến những loại phí và lệ phí thuộc NSNN, không bao gồm phí của tư nhân, không điều chỉnh các phí : phí bảo hiểm xã hội; phí bảo hiểm y tế; các loại phí bảo hiểm khác; phí, nguyệt liễm, niên liễm thu theo điều lệ của tổ chức chính trị, tổ chức

chính trị – xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội – nghề nghiệp, câu lạc bộ; cước phí vận tải, cước phí bưu chính viễn thông, phí thanh toán, chuyển tiền của các tổ chức tín dụng,...

8.5.2 Thẩm quyền quy định đối với phí và lệ phí

Đối với phí

Chính phủ quy định đối với một số phí quan trọng, có số thu lớn, liên quan đến nhiều chính sách kinh tế – xã hội của Nhà nước. Trong từng loại phí do Chính phủ quy định, Chính phủ có thể ủy quyền cho Bộ, cơ quan ngang Bộ quy định mức thu đối với từng trường hợp cụ thể cho phù hợp với tình hình thực tế.

Hội đồng nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (cấp tỉnh) quy định đối với một số loại phí gắn với quản lý đất đai, tài nguyên thiên nhiên, gắn với chức năng quản lý hành chính Nhà nước của chính quyền địa phương.

Bộ Tài chính quy định đối với các loại phí còn lại để áp dụng thống nhất trong cả nước.

Đối với lệ phí

Chính phủ quy định đối với một số lệ phí quan trọng, có số thu lớn, có ý nghĩa pháp lý quốc tế.

Chính phủ giao Bộ Tài chính quy định đối với các lệ phí còn lại.

8.5.3 Nguyên tắc xác định mức thu phí và lệ phí

Đối với phí

Nguyên tắc chung là mức thu phí phải bảo đảm thu hồi vốn trong thời gian hợp lý, phù hợp với khả năng đóng góp của người nộp. Ngoài ra, mức thu đối với các dịch vụ do Nhà nước đầu tư còn phải bảo đảm thi hành các chính sách phát triển kinh tế – xã hội của Đảng, Nhà nước trong từng thời kỳ và phù hợp với tình hình thực tế.

Đối với lệ phí

Mức thu lệ phí được ấn định trước bằng một số tiền nhất định đối với từng công việc quản lý Nhà nước được thu lệ phí, không nhằm

mục đích bù đắp chi phí để thực hiện công việc thu lệ phí, phù hợp với thông lệ quốc tế. Riêng đối với lệ phí trước bạ, mức thu được tính bằng tỷ lệ phần trăm (%) trên giá trị tài sản trước bạ theo quy định của Chính phủ.

Các tổ chức, cá nhân được thu phí, lệ phí có trách nhiệm tự xây dựng mức thu phí, lệ phí theo nguyên tắc trên trình cơ quan có thẩm quyền ban hành sau khi có ý kiến của cơ quan vật giá cùng cấp.

8.5.4 Miễn, giảm phí và lệ phí

Phí là khoảng thu nhằm mục đích bù đắp chi phí, bảo đảm thu hồi vốn trong thời gian hợp lý, còn lệ phí được ấn định trước gắn với từng công việc quản lý Nhà nước, do vậy về nguyên tắc phí và lệ phí là không miễn, giảm trừ một số trường hợp đặc biệt sau đây :

Miễn các phí :

- Phí sử dụng cầu, đường bộ, đò, phà đối với : Xe cứu thương; xe cứu hỏa; xe máy nông nghiệp, lâm nghiệp (máy cày, bừa, xới, làm cỏ, tuốt lúa); xe hộ đê; xe làm nhiệm vụ khẩn cấp về chống lụt bão; xe chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh (xe tăng, xe bọc thép, xe kéo pháo, xe chở lực lượng vũ trang đang hành quân); đoàn xe đưa tang; đoàn xe có xe hộ tống, dẫn đường; xe làm nhiệm vụ vận chuyển thuốc men, máy móc, thiết bị, vật tư, hàng hóa đến những nơi bị thảm hoạ hoặc đến vùng có dịch bệnh;
- Phí sử dụng cầu, đường bộ quốc lộ đối với xe môtô hai bánh, xe môtô ba bánh, xe hai bánh gắn máy, xe ba bánh gắn máy.

Giảm phí : Sử dụng cầu, đường bộ, đò, phà đối với vé tháng.

Miễn hoặc giảm : Một phần học phí, viện phí, thủy lợi phí đối với một số đối tượng do Chính phủ quy định cụ thể tại văn bản của Chính phủ về học phí, viện phí và thủy lợi phí.

Miễn các lệ phí :

- Lệ phí hộ tịch về đăng ký kết hôn, đăng ký nuôi con nuôi cho người dân thuộc các dân tộc ở vùng sâu, vùng xa.

- Lệ phí hộ tịch về đăng ký khai sinh cho trẻ em của hộ nghèo.
- Lệ phí cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh đối với doanh nghiệp cổ phần hóa khi chuyển từ doanh nghiệp Nhà nước thành Công ty cổ phần.
- Lệ phí cấp Giấy phép nhập khẩu đối với : Một số thuốc chưa có số đăng ký dùng cho phòng chống dịch bệnh, thiên tai, thảm họa; thuốc viện trợ; thuốc phục vụ cho các chương trình mục tiêu y tế quốc gia; thuốc nhập khẩu cho nhu cầu điều trị của bệnh viện trong trường hợp đặc biệt; thuốc thử lâm sàng; thuốc đăng ký, trưng bày triển lãm, hội chợ; nguyên liệu nhập khẩu làm thuốc.
- Lệ phí cấp giấy phép xuất khẩu thuốc.

Riêng lệ phí trước bạ sẽ nghiên cứu ở phần 8.6.1 dưới đây.

8.6 MỘT SỐ PHÍ VÀ LỆ PHÍ ĐIỂN HÌNH

8.6.1 Lệ phí trước bạ

8.6.1.1 Khái niệm

Lệ phí trước bạ là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân sở hữu hoặc sử dụng tài sản phải nộp cho cơ quan Nhà nước nhằm thực hiện sự xác nhận về mặt pháp lý quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản đó.

Trong thực tế xã hội có nhiều sản phẩm có giá trị trở thành tài sản thuộc quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng của cá nhân, tập thể. Các tài sản này có thể được mua, bán, trao đổi, chuyển nhượng, cho tặng hoặc thừa kế, vì vậy cần có sự đảm bảo về mặt pháp lý. Để xác nhận thời điểm phát sinh sự chuyển dịch tài sản và nội dung chuyển dịch tài sản, một mặt bảo đảm quyền hợp pháp của sử chuyên dịch tài sản, góp phần quản lý, bảo vệ tài sản chung của xã hội và tài sản chính đáng của người dân, đồng thời tạo một nguồn thu để bù đắp các khoản chi phí thực hiện các thủ tục hành chính, động viên hợp lý một phần đóng góp của người có tài sản vào NSNN – Nhà nước thực hiện thu ***Lệ phí trước bạ***.

8.6.1.2 Đối tượng nộp lệ phí trước bạ

Tổ chức, cá nhân có các tài sản thuộc diện chịu lệ phí trước bạ theo quy định, phải nộp lệ phí trước bạ trước khi đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan quản lý Nhà nước.

8.6.1.3 Đối tượng chịu lệ phí trước bạ

Các tài sản sau đây phải chịu lệ phí trước bạ khi đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền :

- Nhà, đất.
- Phương tiện vận tải, bao gồm : Tàu thủy (kể cả sà lan, ca nô, tàu kéo, tàu đẩy, vỏ, tổng thành máy); Thuyền; Ôtô (kể cả khung, tổng thành máy); Xe máy (kể cả khung, tổng thành máy).
- Súng săn, súng thể thao.

8.6.1.4 Các trường hợp không nộp lệ phí trước bạ

Các trường hợp sau không phải nộp lệ phí trước bạ :

- Nhà, đất là trụ sở của cơ quan Đại diện ngoại giao, cơ quan Lãnh sự và nhà ở của người đứng đầu cơ quan Lãnh sự của nước ngoài tại Việt Nam.
- Tàu, thuyền, ô tô, xe gắn máy, súng săn, súng thể thao của tổ chức, cá nhân nước ngoài là : Cơ quan Đại diện ngoại giao, cơ quan Lãnh sự, cơ quan Đại diện của tổ chức quốc tế thuộc hệ thống Liên hợp quốc; Viên chức ngoại giao, viên chức lãnh sự, nhân viên hành chính kỹ thuật của cơ quan Đại diện ngoại giao, cơ quan Lãnh sự nước ngoài, thành viên cơ quan các tổ chức quốc tế thuộc hệ thống Liên hợp quốc và thành viên của gia đình họ không phải là công dân Việt Nam hoặc không thường trú tại Việt Nam được Bộ Ngoại giao Việt Nam cấp chứng minh thư ngoại giao hoặc chứng minh thư công vụ; Tổ chức, cá nhân nước ngoài được miễn phải nộp lệ phí trước bạ theo Điều ước quốc tế mà Việt Nam ký kết, tham gia hoặc thỏa thuận.

- Đất được Nhà nước giao cho các tổ chức, cá nhân sử dụng vào các mục đích : Xây dựng đường giao thông, cầu, cống, vỉa hè, hệ thống cấp thoát nước, sông, hồ, đê, đập, thủy lợi, trường học, bệnh viện, chợ, công viên, vườn hoa, khu vui chơi cho trẻ em, quảng trường, sân vận động, sân bay, bến cảng, nhà ga, bến xe và các công trình công cộng khác theo quy định cụ thể của Chính phủ; Thăm dò, khai thác khoáng sản, nghiên cứu khoa học theo giấy phép của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền; Sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, nuôi trồng thủy sản và làm muối; Đất xây dựng nhà để kinh doanh nhà mà tổ chức, cá nhân được phép hoạt động kinh doanh nhà đã nộp tiền sử dụng đất theo quy định của pháp luật.
- Đất thuê của Nhà nước hoặc thuê của tổ chức, cá nhân đã có quyền sử dụng đất hợp pháp.
- Tài sản chuyên dùng phục vụ an ninh, quốc phòng.
- Nhà, đất thuộc tài sản Nhà nước hoặc tài sản của Đảng, dùng làm trụ sở các cơ quan.
- Nhà, đất được đền bù (kể cả nhà, đất mua bằng tiền được đền bù) khi Nhà nước thu hồi nhà, đất mà nhà, đất bị thu hồi đã nộp lệ phí trước bạ.
- Nhà tình nghĩa, kể cả đất kèm theo nhà đăng ký sở hữu, sử dụng tên người được tặng.
- Xe chuyên dùng như : Xe cứu hỏa, xe cứu thương, xe chở rác, xe tưới nước, rửa đường; xe chuyên dùng cho thương binh, bệnh binh, người tàn tật, đăng ký quyền sở hữu tên thương binh, bệnh binh, người tàn tật.
- Miễn lệ phí trước bạ đối với : Nhà ở, đất ở của hộ nghèo; của người dân tộc thiểu số ở các xã, phường, thị trấn thuộc vùng khó khăn; phương tiện thủy nội địa (bao gồm cả tàu cá) không có động cơ trọng tải toàn phần đến 15 tấn hoặc phương tiện có động cơ tổng công suất máy chính đến 15 mã lực hoặc phương tiện có sức chở người đến 12 người.

8.6.1.5 Căn cứ tính lệ phí trước bạ

Căn cứ tính lệ phí trước bạ là ***Giá tính lệ phí trước bạ*** và ***tỷ lệ (%) lệ phí trước bạ***.

Giá tính lệ phí trước bạ là trị giá tài sản chịu lệ phí trước bạ theo giá thị trường trong nước tại thời điểm tính lệ phí trước bạ, cụ thể :

- Đối với đất là giá đất được Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định theo khung giá đất của Chính phủ.
- Đối với các tài sản khác là giá mua thực tế theo giá thị trường tại thời điểm tính lệ phí trước bạ.
- Trường hợp tài sản không xác định được giá mua thực tế hoặc giá mua không phù hợp với giá thị trường tại thời điểm tính lệ phí trước bạ thì được xác định theo bảng giá tối thiểu do ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định.

Tỷ lệ (%) lệ phí trước bạ được quy định như sau :

- Nhà, đất là 0,5%.
- Tàu, thuyền là 1%, riêng tàu đánh cá xa bờ là 0,5%.
- Ô tô, xe máy, súng săn, súng thể thao là 2%. Trừ các trường hợp sau :

  i) Xe máy của tổ chức, cá nhân ở các thành phố trực thuộc Trung ương, thành phố thuộc tỉnh và thị xã nơi Ủy ban nhân dân tỉnh đóng trụ sở nộp lệ phí trước bạ lần đầu là 5%.

  ii) Đối với xe máy mà chủ tài sản đã nộp lệ phí trước bạ theo mức 5% (i) ở trên, sau đó chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn được áp dụng tỷ lệ là 1%.

  iii) Trường hợp chủ tài sản trên đã kê khai, nộp lệ phí trước bạ đối với xe máy theo tỷ lệ thấp hơn 5%, sau đó chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn (i) thì nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ là 5%.

iv) Đối với xe máy nộp lệ phí trước bạ từ lần thứ 2 trở đi được áp dụng tỷ lệ là 1%, trừ trường hợp (iii).

v) Ô tô chở người dưới 10 chỗ ngồi (kể cả lái xe) nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ từ 10% đến 15%. Hội đồng nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương sẽ quyết định cụ thể tỷ lệ thu lệ phí trước bạ cho phù hợp với điều kiện thực tế của địa phương.

- Mức thu lệ phí trước bạ đối với tài sản là tàu, thuyền, Ô tô, xe máy, súng săn, súng thể thao tối đa là 500 triệu đồng / 1 tài sản (trừ ô tô chở người dưới 10 chỗ ngồi).

8.6.2 Lệ phí đăng ký kinh doanh

Đối tượng nộp lệ phí đăng ký kinh doanh là các cơ sở kinh doanh được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh (trừ trường hợp đăng ký kinh doanh lần đầu của các doanh nghiệp Nhà nước theo quy định của pháp luật).

Mức thu lệ phí đăng ký kinh doanh tính riêng cho từng loại đối tượng đăng ký kinh doanh và tính cho từng lần đăng ký. Cơ quan quản lý Nhà nước về đăng ký kinh doanh có trách nhiệm tổ chức thu lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Cơ quan thu lệ phí đăng ký kinh doanh được trích một tỷ lệ nhất định trên số lệ phí thu để chi phí cho việc tổ chức thu lệ phí.

8.6.3 Phí giao thông

Phí giao thông là một khoản thu có tính bù đắp các khoản chi phí do Nhà nước đã bỏ ra cho việc đầu tư, xây dựng, sửa chữa, bảo dưỡng đường giao thông, đối tượng điều chỉnh là các phương tiện tham gia giao thông.

Theo Quyết định số 211/HĐBT ngày 9/11/1987 thì thu phí giao thông theo đầu phương tiện, cho nên đã gây nhiều khó khăn cho công tác thu phí. Do vậy, phí giao thông được quyết định thu gián tiếp thông qua giá của xăng dầu và đổi tên ***phí giao thông thành phí xăng dầu***.

Phí xăng dầu được quy định theo Nghị định của Chính phủ số 78/2000/NĐ-CP ngày 26/12/2000, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 06/2001/TT-BTC ngày 08/09/2001 và Thông tư số 70/2002//TT-BTC ngày 18/08/2002 để hướng dẫn thực hiện thu phí xăng dầu.

Đối tượng chịu phí xăng dầu là các loại xăng dầu, dầu Diezen của các tổ chức nhập khẩu, sản xuất, chế biến bán ra cho các tổ chức, cá nhân khác sử dụng.

Đối tượng nộp phí xăng dầu là nhà nhập khẩu, sản xuất, chế biền xăng dầu thuộc đối tượng nộp phí xăng dầu.

Mức thu phí được tính trong giá xăng dầu bán ra và mức thu là 500 đồng / 1 lít.

Phụ lục :

DANH MỤC CHI TIẾT PHÍ VÀ LỆ PHÍ

(Ban hành kèm theo Nghị định số 57/2002/NĐ-CP ngày 03 tháng 6 năm 2002 của Chính phủ)

A. DANH MỤC PHÍ

STT	Tên phí	Cơ quan quy định
I. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC NÔNG NGHIỆP, LÂM NGHIỆP, THỦY SẢN		
1.	Thủy lợi phí	Chính phủ
2.	Phí kiểm dịch động vật, thực vật.	Bộ Tài chính
3.	Phí kiểm nghiệm chất lượng động vật, thực vật.	Bộ Tài chính
4.	Phí kiểm tra vệ sinh thú y.	Bộ Tài chính
5.	Phí bảo vệ nguồn lợi thủy sản.	Bộ Tài chính
6.	Phí kiểm nghiệm thuốc dùng cho động vật, thực vật	Bộ Tài chính
II. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC CÔNG NGHIỆP, XÂY DỰNG		
1.	Phí kiểm nghiệm chất lượng sản phẩm, hàng hóa, thiết bị, vật tư, nguyên vật liệu.	Bộ Tài chính
2.	Phí xây dựng.	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
3.	Phí đo đạc, lập bản đồ địa chính.	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
4.	Phí thẩm định cấp quyền sử dụng đất.	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
III. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC THƯƠNG MẠI, ĐẦU TƯ		
1.	Phí chứng nhận xuất xứ hàng hóa (C/O).	Bộ Tài chính
2.	Phí chợ.	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh

STT	Tên phí	Cơ quan quy định
3.	Phí thẩm định đối với kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc các lĩnh vực văn hóa; thủy sản; nông nghiệp, lâm nghiệp; xây dựng; thương mại; an ninh, quốc phòng; tài chính, ngân hàng; y tế; công nghiệp; khoa học, công nghệ và môi trường; giáo dục.	Bộ Tài chính
4.	Phí thẩm định hồ sơ mua bán tàu, thuyền, tàu bay	Bộ Tài chính
5.	Phí thẩm định đầu tư; thiết kế kỹ thuật; tổng dự toán; đánh giá trữ lượng khoáng sản.	Bộ Tài chính
6.	Phí đấu thầu, đấu giá. *Bộ Tài chính quy định đối với phí do cơ quan Trung ương tổ chức thu.* *Hội đồng nhân dân quyết định đối với phí do cơ quan địa phương tổ chức thu.*	Bộ Tài chính hoặc Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
7.	Phí thẩm định kết quả đấu thầu.	Bộ Tài chính
8.	Phí giám định hàng hóa xuất nhập khẩu.	Bộ Tài chính
	IV. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC GIAO THÔNG VẬN TẢI	
1.	Phí sử dụng đường bộ. *Bộ Tài chính quy định đối với đường thuộc Trung ương quản lý.* *Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quyết định đối với đường thuộc địa phương quản lý.*	Bộ Tài chính hoặc Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
2.	Phí sử dụng đường thủy nội địa (phí bảo đảm hàng giang).	Bộ Tài chính
3.	Phí sử dụng đường biển.	Bộ Tài chính
4.	Phí qua cầu. *Bộ Tài chính quy định đối với cầu thuộc Trung ương quản lý.* *Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quyết định đối với cầu thuộc địa phương quản lý.*	Bộ Tài chính hoặc Hội đồng nhân dân cấp tỉnh

STT	Tên phí	Cơ quan quy định
5.	Phí qua đò, qua phà :	
5.1.	Phí qua đò.	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
5.2.	Phí qua phà. *Bộ Tài chính quy định đối với phà thuộc Trung ương quản lý.* *Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quyết định đối với phà thuộc địa phương quản lý.*	Bộ Tài chính hoặc Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
6.	Phí sử dụng cảng hàng không; cầu, bến, phao neo thuộc khu vực cảng biển hoặc bến cảng nội địa.	Bộ Tài chính
7.	Phí sử dụng vị trí neo, đậu ngoài phạm vi cảng.	Bộ Tài chính
8.	Phí bảo đảm hàng hải.	Bộ Tài chính
9.	Phí hoa tiêu, dẫn đường trong lĩnh vực : Đường biển; đường thủy nội địa; đường Hàng không.	Bộ Tài chính
10.	Phí trọng tải tàu, thuyền.	Bộ Tài chính
11.	Phí luồng, lạch đường thủy nội địa.	Bộ Tài chính
12.	Phí sử dụng lề đường, bến, bãi, mặt nước.	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
13.	Phí kiểm định an toàn kỹ thuật và chất lượng thiết bị, vật tư, phương tiện giao thông vận tải, phương tiện đánh bắt thủy sản.	Bộ Tài chính
	V. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC THÔNG TIN, LIÊN LẠC	
1.	Phí sử dụng và bảo vệ tần số vô tuyến điện.	Bộ Tài chính
2.	Phí cấp tên miền địa chỉ sử dụng Internet.	Bộ Tài chính
3.	Phí khai thác và sử dụng tài liệu do Nhà nước quản lý : tài liệu dầu khí; thăm dò điều tra địa chất và khai thác mỏ; tài nguyên khoáng sản khác; khí tượng thủy văn, môi trường nước và không khí; tư liệu tại các Bảo tàng, khu di tích lịch sử, văn hóa; Phí khai thác và sử dụng tài liệu lưu trữ.	Bộ Tài chính

STT	Tên phí	Cơ quan quy định
3.1.	Phí khai thác và sử dụng tài liệu đất đai;	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
3.6.	Phí thư viện; *Bộ Tài chính quy định đối với thư viện thuộc Trung ương quản lý.* *Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quyết định đối với thư viện thuộc địa phương quản lý.*	Bộ Tài chính hoặc Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
4.	Phí thẩm định điều kiện hoạt động bưu chính viễn thông; hoạt động Internet.	Bộ Tài chính
VI. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC AN NINH, TRẬT TỰ, AN TOÀN XÃ HỘI		
1.	Phí kiểm định kỹ thuật máy móc, thiết bị, vật tư và các chất có yêu cầu nghiêm ngặt về an toàn.	Bộ Tài chính
2.	Phí an ninh, trật tự, an toàn xã hội :	
2.1.	Phí an ninh, trật tự;	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
2.2.	Phí phòng cháy, chữa cháy.	Bộ Tài chính
3.	Phí xác minh giấy tờ, tài liệu theo yêu cầu của các tổ chức, cá nhân trong nước và ngoài nước.	Bộ Tài chính
4.	Phí trông giữ xe đạp, xe máy, ô tô.	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
VII. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC VĂN HÓA, XÃ HỘI		
1.	Phí giám định di vật, cổ vật, bảo vật quốc gia	Bộ Tài chính
2.	Phí tham quan :	
2.1.	Phí tham quan danh lam thắng cảnh; công trình văn hóa *Bộ Tài chính quy định đối với danh lam thắng cảnh, công trình văn hóa thuộc Trung ương quản lý.* *Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quyết định đối với danh lam thắng cảnh, công trình văn hóa thuộc địa phương quản lý.*	Bộ Tài chính hoặc Hội đồng nhân dân cấp tỉnh.

STT	Tên phí	Cơ quan quy định
2.2.	Phí tham quan di tích lịch sử; *Bộ Tài chính quy định đối với di tích lịch sử quốc gia, di sản thế giới.* *Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quyết định đối với di tích lịch sử thuộc địa phương quản lý.*	Bộ Tài chính hoặc Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
3.	Phí thẩm định văn hóa phẩm : xuất khẩu, nhập khẩu; kịch bản phim và phim;	Bộ Tài chính
3.1.	Phí thẩm định nội dung văn hóa phẩm xuất khẩu, nhập khẩu; chương trình nghệ thuật biểu diễn; nội dung xuất bản phẩm; chương trình trên băng, đĩa, phần mềm và trên các vật liệu khác.	Bộ Tài chính
4.	Phí giới thiệu việc làm.	Bộ Tài chính
VIII. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO		
1.	Học phí :	
1.1.	Học phí giáo dục mầm non; giáo dục phổ thông; giáo dục nghề nghiệp; giáo dục đại học và sau đại học; giáo dục không chính quy;	Chính phủ
1.2.	Phí sát hạch đủ điều kiện cấp văn bằng, chứng chỉ, giấy phép hành nghề.	Bộ Tài chính
2.	Phí dự thi, dự tuyển. *Bộ Tài chính quy định đối với các cơ sở giáo dục, đào tạo thuộc Trung ương quản lý;* *Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quyết định đối với các cơ sở giáo dục, đào tạo thuộc địa phương quản lý.*	Bộ Tài chính hoặc Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
IX. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC Y TẾ		
1.	Viện phí và các loại phí khám chữa bệnh.	Chính phủ
2.	Phí phòng, chống dịch bệnh	Bộ Tài chính
3.	Phí giám định y khoa.	Bộ Tài chính

STT	Tên phí	Cơ quan quy định
4.	Phí kiểm nghiệm mẫu thuốc, nguyên liệu làm thuốc, thuốc, mỹ phẩm.	Bộ Tài chính
5.	Phí kiểm dịch y tế.	Bộ Tài chính
6.	Phí kiểm nghiệm trang thiết bị y tế.	Bộ Tài chính
7.	Phí kiểm tra, kiểm nghiệm vệ sinh an toàn thực phẩm, chất lượng thức ăn chăn nuôi.	Bộ Tài chính
8.	Phí thẩm định tiêu chuẩn và điều kiện hành nghề y, dược.	Bộ Tài chính
X. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC KHOA HỌC, CÔNG NGHỆ VÀ MÔI TRƯỜNG		
1.	Phí bảo vệ môi trường.	Chính phủ
2.	Phí lập và thẩm định báo cáo đánh giá tác động môi trường.	Bộ Tài chính
3.	Phí vệ sinh.	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
4.	Phí phòng, chống thiên tai.	Hội đồng nhân dân cấp tỉnh
5.	Phí sở hữu công nghiệp.	Bộ Tài chính
6.	Phí cấp, hướng dẫn, duy trì mã số, mã vạch	Bộ Tài chính
7.	Phí sử dụng dịch vụ an toàn bức xạ.	Bộ Tài chính
8.	Phí thẩm định an toàn bức xạ.	Bộ Tài chính
9.	Phí thẩm dịnh điều kiện hoạt động khoa học, công nghệ và môi trường.	Bộ Tài chính
10.	Phí thẩm định hợp đồng chuyển giao công nghệ.	Bộ Tài chính
11.	Phí kiểm định phương tiện đo lường.	Bộ Tài chính
XI. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC TÀI CHÍNH, NGÂN HÀNG, HẢI QUAN		
1.	Phí cung cấp thông tin về tài chính doanh nghiệp.	Bộ Tài chính
2.	Phí bảo lãnh, thanh toán khi được cơ quan, tổ chức cấp dịch vụ bảo lãnh, thanh toán.	Chính phủ

STT	Tên phí	Cơ quan quy định
3.	Phí sử dụng thiết bị, cơ sở hạ tầng chứng khoán.	Bộ Tài chính
4.	Phí hoạt động chứng khoán.	Bộ Tài chính
5.	Phí niêm phong, kẹp chì, lưu kho hải quan.	Bộ Tài chính
	XII. PHÍ THUỘC LĨNH VỰC TƯ PHÁP	
1.	Án phí	Chính phủ
2.	Phí giám định tư pháp.	Bộ Tài chính
3.	Phí cung cấp thông tin về giao dịch bảo đảm.	Bộ Tài chính
4.	Phí thuộc lĩnh vực pháp luật và dịch vụ pháp lý khác.	Bộ Tài chính

B. DANH MỤC LỆ PHÍ

STT	Tên lệ phí	Cơ quan quy định
	I. LỆ PHÍ QUẢN LÝ NHÀ NƯỚC LIÊN QUAN ĐẾN QUYỀN VÀ NGHĨA VỤ CỦA CÔNG DÂN	
1.	Lệ phí quốc tịch.	Bộ Tài chính
2.	Lệ phí hộ tịch, hộ khẩu, chứng minh nhân dân	Bộ Tài chính
3.	Lệ phí cấp hộ chiếu, thị thực xuất cảnh, nhập cảnh, qua lại cửa khẩu biên giới.	Bộ Tài chính
4.	Lệ phí áp dụng tại cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự Việt Nam ở nước ngoài.	Bộ Tài chính
5.	Lệ phí tòa án.	Chính phủ
6.	Lệ phí cấp giấy phép lao động cho người nước ngoài làm việc tại Việt Nam.	Bộ Tài chính
7.	Lệ phí cấp phiếu lý lịch tư pháp.	Bộ Tài chính
	II. LỆ PHÍ QUẢN LÝ NHÀ NƯỚC LIÊN QUAN ĐẾN QUYỀN SỞ HỮU, QUYỀN SỬ DỤNG TÀI SẢN	
1.	Lệ phí trước bạ	Chính phủ

STT	Tên lệ phí	Cơ quan quy định
2.	Lệ phí địa chính.	Bộ Tài chính
3.	Lệ phí đăng ký giao dịch bảo đảm.	Bộ Tài chính
4.	Lệ phí cấp giấy chứng nhận quyền tác giả.	Bộ Tài chính
5.	Lệ phí bảo hộ quyền sở hữu công nghiệp.	Bộ Tài chính
6.	Lệ phí cấp giấy phép xây dựng.	Bộ Tài chính
7.	Lệ phí quản lý phương tiện giao thông : đăng ký, cấp biển phương tiện giao thông; thi công; cấp chứng chỉ cho tàu bay.	Bộ Tài chính
8.	Lệ phí cấp biển số nhà.	Bộ Tài chính
	III. LỆ PHÍ QUẢN LÝ NHÀ NƯỚC LIÊN QUAN ĐẾN SẢN XUẤT, KINH DOANH	
1.	Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, cung cấp thông tin về đăng ký kinh doanh, đối với các thành phần kinh tế.	Bộ Tài chính
2.	Lệ phí cấp giấy phép hành nghề, hoạt động theo quy định của pháp luật	Bộ Tài chính
3.	Lệ phí đặt chi nhánh, văn phòng đại diện của các tổ chức kinh tế nước ngoài tại Việt Nam.	Bộ Tài chính
4.	Lệ phí cấp giấy chứng nhận đủ điều kiện để kinh doanh dịch vụ bảo vệ.	Bộ Tài chính
5.	Lệ phí cấp bằng, chứng chỉ được hoạt động trên các loại phương tiện.	Bộ Tài chính
6.	Lệ phí cấp giấy phép sử dụng đối với thiết bị, phương tiện, phương tiện nổ, chất nổ, vũ khí, khí tài theo quy định của pháp luật.	Bộ Tài chính
7.	Lệ phí cấp giấy chứng nhận bảo đảm chất lượng, an toàn kỹ thuật đối với máy móc, thiết bị, vật tư, phương tiện và các chất có yêu cầu nghiêm ngặt về an toàn.	Bộ Tài chính
8.	Lệ phí cấp giấy phép lắp đặt các công trình ngầm.	Bộ Tài chính

STT	Tên lệ phí	Cơ quan quy định
9.	Lệ phí cấp hạn ngạch, giấy phép xuất khẩu, nhập khẩu.	Bộ Tài chính
10.	Lệ phí cấp giấy phép vận chuyển đặc biệt đối với động vật, thực vật rừng quý hiếm.	Bộ Tài chính
11.	Lệ phí quản lý chất lượng bưu điện.	Bộ Tài chính
12.	Lệ phí cấp giấy phép sử dụng kho số trong đánh số mạng, thuê bao liên lạc trong viễn thông.	Bộ Tài chính
13.	Lệ phí cấp và dán tem kiểm soát băng, đĩa có chương trình; dán tem kiểm soát xuất bản phẩm.	Bộ Tài chính
14.	Lệ phí cấp giấy phép thăm dò, khai thác, sử dụng nước dưới đất; khai thác, sử dụng nước mặt.	Bộ Tài chính
15.	Lệ phí cấp giấy phép xả nước thải vào nguồn nước; xả nước thải vào công trình thủy lợi.	Bộ Tài chính
16.	Lệ phí cấp giấy chứng nhận chất lượng sản phẩm, hàng hóa.	Bộ Tài chính
17.	Lệ phí cấp phép hoạt động kinh doanh, hành nghề và phát hành chứng khoán.	Bộ Tài chính
18.	Lệ phí độc quyền hoạt động trong một số ngành, nghề : Dầu khí; Tài nguyên khoáng sản khác theo quy định của pháp luật.	Bộ Tài chính
IV. LỆ PHÍ QUẢN LÝ NHÀ NƯỚC ĐẶC BIỆT VỀ CHỦ QUYỀN QUỐC GIA		
1.	Lệ phí ra, vào cảng : biển; bến thủy nội địa; hàng không, sân bay.	Bộ Tài chính
2.	Lệ phí bay qua vùng trời, đi qua vùng đất, vùng biển.	Bộ Tài chính
3.	Lệ phí hoa hồng chữ ký; hoa hồng sản xuất.	
V. LỆ PHÍ QUẢN LÝ NHÀ NƯỚC TRONG CÁC LĨNH VỰC KHÁC		
1.	Lệ phí cấp phép sử dụng con dấu.	Bộ Tài chính

STT	Tên lệ phí	Cơ quan quy định
2.	Lệ phí hải quan : thủ tục hải quan; áp tải hải quan.	
3.	Lệ phí cấp giấy đăng ký nguồn phóng xạ, máy phát bức xạ; đăng ký địa điểm cất giữ chất thải phóng xạ.	Bộ Tài chính
4.	Lệ phí cấp văn bằng, chứng chỉ.	Bộ Tài chính
5.	Lệ phí chứng thực.	Bộ Tài chính
6.	Lệ phí công chứng.	Bộ Tài chính

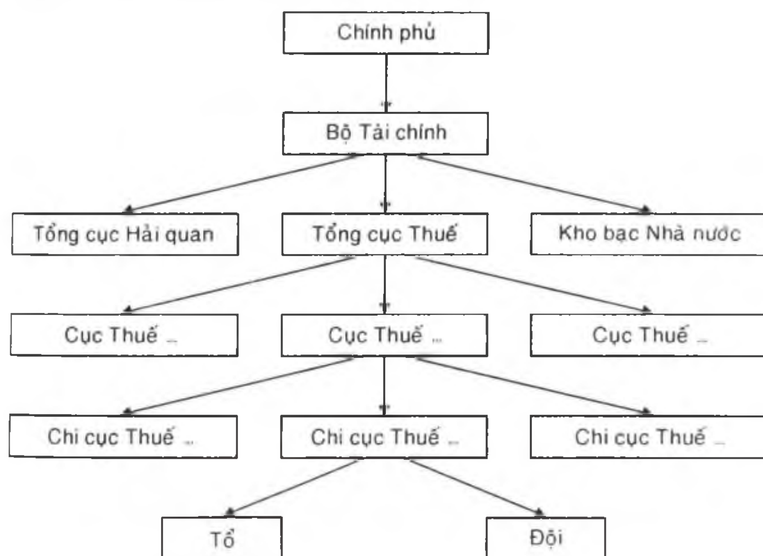
PHẦN 5

QUẢN LÝ THUẾ VÀ XỬ LÝ VI PHẠM PHÁP LUẬT VỀ THUẾ

CHƯƠNG 9

QUẢN LÝ THUẾ

Ở Việt Nam bộ máy quản lý thuế được tổ chức thống nhất từ Trung ương đến địa phương và chịu trách nhiệm quản lý trong phạm vi cả nước tất cả các loại thuế, phí và lệ phí (thuế nội địa) của NSNN, các loại thu từ hoạt động xuất nhập khẩu do ngành Hải quan quản lý. Cơ cấu tổ chức ngành thuế ở nước ta như sau :



Hình 9.1 **: Cơ cấu tổ chức ngành thuế Việt Nam.**

Bộ máy quản lý thuế được tổ chức thống nhất thành hệ thống theo ngành dọc từ Trung ương đến địa phương.

- Ở Trung ương có Tổng cục Thuế trực thuộc Bộ Tài chính.
- Ở các tỉnh, thành phố, đặc khu trực thuộc Trung ương có các Cục thuế trực thuộc Tổng cục Thuế, đồng thời chịu sự chỉ đạo song trùng của Ủy ban nhân dân cùng cấp.
- Ở các quận, huyện, thị xã, thành phố trực thuộc tỉnh và các cấp tương đương có Chi cục Thuế chịu sự chỉ đạo song trùng của Cục thuế và Ủy ban nhân dân huyện, thị cùng cấp.

Tổng cục Thuế, Cục thuế, Chi cục Thuế là tổ chức trong hệ thống hành chính Nhà nước có tư cách pháp nhân công quyền, có con dấu riêng và được mở tài khoản tại Kho bạc Nhà nước, có chức năng, nhiệm vụ như sau :

Chức năng, nhiệm vụ của Tổng cục Thuế

Tổng cục Thuế là tổ chức thuộc Bộ Tài chính, thực hiện chức năng quản lý Nhà nước đối với các khoản thu nội địa theo quy định của pháp luật. Tổng cục Thuế có trách nhiệm thực hiện các nhiệm vụ chính như sau :

- Trình Bộ trưởng Bộ Tài chính : Chiến lược phát triển, quy hoạch dài hạn, 5 năm và hàng năm của ngành thuế, các văn bản quy phạm pháp luật về quản lý thu thuế; đề xuất và tham gia xây dựng, bổ sung, sửa đổi các văn bản quy phạm pháp luật về thuế.
- Lập dự toán thu thuế hằng năm theo quy định của Luật NSNN.
- Hướng dẫn, chỉ đạo cấp dưới tổ chức thu thuế và thu khác trên địa bàn và đảm bảo thu đủ, thu kịp thời vào NSNN.
- Tổ chức thanh tra, kiểm tra, kiểm soát bộ máy thu thuế và các đối tượng nộp thuế; xử lý vi phạm theo quy định cua pháp luật.

Chức năng, nhiệm vụ của Cục thuế

Ở cấp tỉnh, thành phố, đặc khu trực thuộc Trung ương có Cục Thuế. Cục thuế là tổ chức trực thuộc Tổng cục Thuế, có chức năng tổ chức thực hiện thu thuế, phí, lệ phí và các khoản thu khác của NSNN

trên địa bàn quản lý theo quy định của pháp luật. Có các nhiệm vụ chính như sau :

- Chỉ đạo, hướng dẫn, tổ chức, thực hiện các văn bản pháp quy về thuế, quản lý công tác thu thuế và thu khác thống nhất trên địa bàn.
- Phân tích, đánh giá công tác quản lý thuế; tham mưu với Cấp ủy, chính quyền địa phương về lập dự toán thu NSNN, công tác thuế trên địa bàn; phối hợp chặt chẽ với các ngành cơ quan, đơn vị liên quan để thực hiện nhiệm vụ được giao.
- Thực hiện các biện pháp nghiệp vụ thu thuế đối với các đối tượng nộp thuế theo sự phân cấp; hướng dẫn, chỉ đạo kiểm tra các Chi cục Thuế trong việc quản lý thu thuế.

Chức năng, nhiệm vụ của Chi cục Thuế

Chi cục Thuế đặt tại các quận, huyện, thị xã, thành phố trực thuộc tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương là các đơn vị trực thuộc Cục Thuế, có chức năng quản lý thu thuế, phí, lệ phí và các khoản thu khác của NSNN trên địa bàn theo đúng quy định của Pháp luật. Chi cục Thuế có các nhiệm vụ chính sau :

- Tổ chức triển khai thực hiện thống nhất các văn bản quy phạm pháp luật về thuế, quy trình nghiệp vụ quản lý thuế trên địa bàn.
- Phân tích, đánh giá công tác quản lý thuế, tham mưu với cấp ủy Đảng, Chính quyền địa phương về lập dự toán NSNN, công tác thuế trên địa; phối hợp với các cơ quan, đơn vị trên địa bàn để thực hiện nhiệm vụ được giao.
- Tổ chức thực hiện các biện pháp thu thuế đối với các tổ chức, cá nhân do Chi cục Thuế trực tiếp quản lý : Tính thuế, lập sổ thuế, thông báo thuế, phát hành các lệnh thu thuế và thu khác theo quy định của pháp luật thuế; đôn đốc các tổ chức, cá nhân nộp thuế đầy đủ, kịp thời vào Kho bạc.
- Thanh tra, kiểm tra, kiểm soát việc kê khai thuế, hoàn thuế, miễn, giảm thuế, nộp thuế, quyết toán thuế và chấp hành chính

sách, pháp luật thuế đối với các tổ chức và cá nhân nộp thuế, nội bộ cơ quan thuế và các tổ chức, cá nhân được ủy nhiệm thu thuế.

Sau đây là những nội dung chính của Quản lý thuế hiện hành tại Việt Nam.

9.1 KHÁI NIỆM VÀ MỤC TIÊU QUẢN LÝ THUẾ

9.1.1 Khái niệm

Quản lý thuế là những biện pháp nghiệp vụ do cơ quan có chức năng thu NSNN thực hiện, bao gồm : Lập kế hoạch thu, tổ chức thu thuế, kiểm tra, thanh tra, xử lý phạt vi phạm nhằm đảm bảo thu thuế đầy đủ, kịp thời và đúng luật.

Ngày nay vai trò của thuế ngày càng nâng cao, vì vậy bộ máy quản lý thuế phải ngày được hoàn thiện hơn, chuyên nghiệp hơn, hợp tác với đối tượng nộp thuế, giúp người nộp thuế thể hiện quyền và nghĩa vụ công dân của mình.

9.1.2 Mục tiêu quản lý thuế

Một là, đảm bảo kế hoạch thu thuế đầy đủ, kịp thời và đúng luật nhằm tài trợ kịp thời cho những chi tiêu công của Nhà nước, đồng thời thực hiện chức năng và nhiệm vụ của Nhà nước.

Hai là, nâng cao nhận thức của cán bộ thuế cũng như người nộp thuế, cán bộ thuế phải có trách nhiệm giúp người nộp thuế hiểu rõ hơn về quyền và nghĩa vụ của mình thông qua công tác tiếp túc, tuyên truyền, tư vấn, giải thích... Vấn đề người nộp thuế chưa nhận thức đúng về thuế là nguyên nhân cơ bản dẫn đến tình trạng thất thu thuế và gian lận thuế.

Ba là, cả cơ quan thuế và đối tượng nộp thuế phải tôn trọng pháp luật về thuế nói riêng và hệ thống pháp luật nói chung.

9.2 ĐĂNG KÝ THUẾ

9.2.1 Khái niệm đăng ký thuế

Đăng ký thuế là việc người nộp thuế kê khai những thông tin của người nộp thuế theo mẫu quy định và nộp tờ khai cho cơ quan quản lý thuế để bắt đầu thực hiện nghĩa vụ về thuế với Nhà nước theo các quy định của pháp luật. Tổng cục Thuế là cơ quan Nhà nước có trách nhiệm quản lý về đăng ký thuế và cấp mã số thuế.

9.2.2 Đối tượng đăng ký thuế

Người nộp thuế thuộc diện đăng ký thuế, khi thực hiện thủ tục đăng ký thuế với cơ quan thuế đều được cấp một mã số thuế, bao gồm các đối tượng sau :

- Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân có hoạt động sản xuất, kinh doanh và cung cấp dịch vụ, hàng hóa.
- Cá nhân có thu nhập thuộc diện chịu thuế thu nhập cá nhân.
- Tổ chức có trách nhiệm khấu trừ và nộp thay thuế gồm : Cơ quan Nhà nước, tổ chức kinh tế, tổ chức xã hội được ủy nhiệm khấu trừ thuế TNCN của những người trong đơn vị thuộc đối tượng nộp thuế; Tổ chức, doanh nghiệp theo pháp luật quy định được phép nộp thuế thay cho người có phát sinh nghĩa vụ thuế phải nộp; Bên Việt Nam có trách nhiệm đăng ký, kê khai nộp thuế hộ Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài; Đơn vị được ủy quyền thu phí, lệ phí.
- Tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân tại Việt Nam, cá nhân nước ngoài hành nghề độc lập kinh doanh tại Việt Nam phù hợp với luật pháp Việt Nam. Tổ chức nước ngoài, cá nhân nước ngoài kinh doanh nhưng không hiện diện tại Việt Nam và có thu nhập phát sinh tại Việt Nam.
- Công dân Việt Nam ở trong nước hoặc đi công tác, lao động ở nước ngoài và người nước ngoài làm việc tại Việt Nam có thu nhập thuộc diện chịu thuế thu nhập theo quy định của luật pháp về thuế TNCN.

- Tổ chức, cá nhân khác có liên quan đến các vấn đề về thuế như : Các Ban quản lý dự án, các đơn vị sự nghiệp, các tổ chức, cá nhân không phát sinh nghĩa vụ nộp thuế nhưng được hoàn thuế, hoặc được tiếp nhận hàng viện trợ từ nước ngoài.

Người nộp lệ phí trước bạ, thuế nhà đất, thuế sử dụng đất nông nghiệp tạm thời chưa phải đăng ký thuế.

9.2.3 Thủ tục đăng ký thuế

9.2.3.1 Thời hạn đăng ký thuế

Đối tượng thuộc diện đăng ký thuế phải đăng ký thuế theo mẫu quy định với cơ quan thuế, trong thời hạn 10 ngày làm việc, kể từ ngày :

- Được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc giấy phép thành lập và hoạt động hoặc giấy chứng nhận đầu tư.
- Bắt đầu hoạt động kinh doanh trong trường hợp không có giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc ngày phát sinh nghĩa vụ thuế trong trường hợp người nộp thuế là tổ chức, cá nhân không kinh doanh.
- Phát sinh trách nhiệm khấu trừ thuế và nộp thuế thay của các tổ chức cá nhân.
- Bắt đầu thực hiện nhiệm vụ thu phí, lệ phí theo quy định của pháp luật.
- Phát sinh nghĩa vụ thuế TNCN (ngày cá nhân nhận thu nhập).
- Phát sinh tiền thuế GTGT được hoàn theo quy định của pháp luật về thuế đối với các chủ dự án (hoặc đại diện được ủy quyền như ban quản lý công trình), nhà thầu chính nước ngoài.

9.2.3.2 Địa điểm nộp hồ sơ đăng ký thuế

Doanh nghiệp, đơn vị, tổ chức sản xuất kinh doanh và dịch vụ nộp hồ sơ đăng ký thuế tại Cục thuế tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (gọi tắt là tỉnh) nơi doanh nghiệp, đơn vị, tổ chức đóng trụ sở chính.

Đơn vị trực thuộc của doanh nghiệp, đơn vị, tổ chức nộp hồ sơ đăng ký thuế tại Cục thuế tỉnh nơi đơn vị trực thuộc đóng trụ sở chính.

Tổ chức, cá nhân có trách nhiệm khấu trừ và nộp thay thuế đăng ký thuế tại cơ quan quản lý thuế nơi tổ chức, cá nhân đó có trụ sở. Riêng đối với cá nhân nộp thuế thu nhập thông qua cơ quan chi trả thu nhập thì nộp tờ khai đăng ký thuế tại cơ quan chi trả thu nhập; cơ quan chi trả thu nhập tổng hợp tờ khai đăng ký thuế của từng cá nhân để nộp cho cơ quan Thuế trực tiếp quản lý thu thuế.

Cá nhân nộp thuế thu nhập cao trực tiếp, không qua đơn vị chi trả thu nhập đăng ký thuế tại các cơ quan thuế nơi phát sinh thu nhập chịu thuế, nơi đăng ký hộ khẩu thường trú hoặc nơi tạm trú.

Hợp tác xã, tổ hợp tác, hộ gia đình, cá nhân kinh doanh thực hiện đăng ký thuế tại Chi cục Thuế quận, huyện, thị xã, thành phố thuộc tỉnh.

9.2.3.3 Thời hạn cấp chứng nhận đăng ký thuế và cấp mã số thuế

Thời hạn cấp chứng nhận đăng ký thuế

Người nộp thuế thực hiện đầy đủ thủ tục và hồ sơ đăng ký thuế sẽ được cơ quan Thuế cấp "Giấy chứng nhận đăng ký thuế" chậm nhất không quá 5 ngày làm việc đối với các hồ sơ đăng ký thuế nộp trực tiếp tại các Cục thuế và 10 ngày đối với hồ sơ nộp trực tiếp tại các Chi cục Thuế, tính từ ngày nhận được đầy đủ hồ sơ đăng ký thuế.

Cấp mã số thuế

Mã số thuế được cấu trúc là một dãy số được chia thành các nhóm như sau :

$$N_1N_2\ N_3N_4N_5N_6N_7N_8N_9\ N_{10}\ N_{11}N_{12}N_{13}$$

Trong đó :

- Hai chữ số đầu N_1N_2 là số phân khoảng tỉnh cấp mã số thuế được quy định theo danh mục mã phân khoảng tỉnh.
- Bảy chữ số $N_3N_4N_5N_6N_7N_8N_9$ được đánh theo số thứ tự từ 0000001 đến 9999999. Chữ số N_{10} là chữ số kiểm tra.

- Mười số từ N_1 đến N_{10} được cấp cho người nộp thuế độc lập và đơn vị chính.
- Ba chữ số $N_{11}N_{12}N_{13}$ là các số thứ tự từ 001 đến 999 được đánh theo từng đơn vị trực thuộc, chi nhánh của người nộp thuế độc lập và đơn vị chính.

Người nộp thuế chỉ được cấp một mã số thuế duy nhất để sử dụng trong suốt quá trình hoạt động từ khi đăng ký thuế cho đến khi không còn tồn tại.

Riêng mã số thuế đã cấp cho người nộp thuế là chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ hộ kinh doanh hoặc một cá nhân không thay đổi trong suốt cuộc đời của cá nhân đó, kể cả trường hợp đã ngừng hoạt động kinh doanh sau đó kinh doanh trở lại.

Người nộp thuế phải sử dụng mã số thuế để thực hiện các thủ tục kê khai và nộp thuế, phí, lệ phí với cơ quan Thuế và thực hiện thủ tục kê khai, nộp thuế với cơ quan Hải quan. Người nộp thuế có hoạt động kinh doanh xuất nhập khẩu phải xuất trình "Giấy chứng nhận đăng ký thuế" khi làm các thủ tục khai báo xuất nhập khẩu với cơ quan Hải quan.

9.3 KÊ KHAI THUẾ

9.3.1 Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế tháng chậm nhất là ngày thứ hai mươi của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế quý chậm nhất là ngày thứ ba mươi của quý tiếp theo quý phát sinh nghĩa vụ thuế.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế cả năm chậm nhất là ngày thứ ba mươi của tháng đầu tiên của năm dương lịch hoặc năm tài chính.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế theo từng lần phát sinh nghĩa vụ thuế chậm nhất là ngày thứ mười, kể từ ngày phát sinh nghĩa vụ thuế.

Thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm chậm nhất là ngày thứ chín mươi, kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính.

Thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế đối với trường hợp chấm dứt hoạt động, chấm dứt hợp đồng, chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp hoặc tổ chức lại doanh nghiệp chậm nhất là ngày thứ bốn mươi lăm, kể từ ngày phát sinh các trường hợp đó.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế, thu khác liên quan đến sử dụng đất theo cơ chế một cửa liên thông thì thực hiện theo thời hạn quy định tại văn bản hướng dẫn liên ngành về cơ chế một cửa liên thông đó.

9.3.2 Khai bổ sung hồ sơ khai thuế

Người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai sót, nhầm lẫn gây ảnh hưởng đến số thuế phải nộp thì được khai bổ sung hồ sơ khai thuế theo mẫu số 01/KHBS (TT60 ngày 14/6/2007). Hồ sơ khai thuế bổ sung được nộp cho cơ quan thuế vào bất cứ ngày làm việc nào, không phụ thuộc vào thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của lần tiếp theo, nhưng phải trước khi cơ quan thuế công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế.

Trường hợp khai bổ sung hồ sơ khai thuế làm tăng số tiền thuế phải nộp, người nộp thuế tự xác định số tiền phạt chậm nộp căn cứ vào số tiền thuế chậm nộp, số ngày chậm nộp và mức xử phạt theo quy định.

Trường hợp khai bổ sung hồ sơ khai thuế làm giảm số thuế phải nộp, người nộp thuế được điều chỉnh giảm tiền thuế, tiền phạt (nếu có) tại ngày cuối cùng của tháng nộp hồ sơ khai bổ sung; hoặc được bù trừ số thuế giảm vào số thuế phát sinh của lần khai thuế tiếp theo.

Hồ sơ khai bổ sung gồm : Tờ khai thuế tương ứng với tờ khai thuế cần được khai bổ sung, điều chỉnh thông tin; Bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh mẫu số 01/KHBS; Tài liệu kèm theo giải thích số liệu trong bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh tương ứng với các tài liệu trong hồ sơ thuế của từng phần cụ thể.

9.3.3 Khai thuế TTĐB (Mẫu kê khai theo TT60 – ngày 14/06/2007)

9.3.3.1 Trách nhiệm nộp hồ sơ khai thuế TTĐB

Người nộp thuế sản xuất hàng hóa, gia công hàng hóa, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB, kinh doanh xuất khẩu hàng chưa nộp

thuế TTĐB, sau đó không xuất khẩu mà bán trong nước phải nộp hồ sơ khai thuế TTĐB với cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Trường hợp người nộp thuế sản xuất hàng chịu thuế TTĐB thực hiện bán hàng qua chi nhánh, cửa hàng, đơn vị trực thuộc hoặc bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng, xuất hàng bán ký gửi, người nộp thuế phải khai thuế TTĐB cho toàn bộ số hàng hóa này với cơ quan thuế quản lý trực tiếp. Các chi nhánh, cửa hàng, đơn vị trực thuộc, đại lý, đơn vị bán hàng ký gửi không phải khai thuế TTĐB nhưng khi gửi Bảng kê bán hàng về người nộp thuế thì đồng gửi một bản cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị trực thuộc, đại lý, đơn vị bán hàng ký gửi để theo dõi.

9.3.3.2 Kỳ khai thuế TTĐB

Khai thuế TTĐB là loại khai theo tháng; đối với hàng hóa mua để xuất khẩu nhưng được bán trong nước thì khai theo lần phát sinh.

Hồ sơ khai thuế TTĐB bao gồm : Tờ khai thuế TTĐB theo mẫu số 01/TTĐB; bảng kê hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB theo mẫu số 01–1/TTĐB; bảng kê thuế TTĐB được khấu trừ (nếu có) theo mẫu số 01–2/TTĐB.

9.3.4 Khai thuế GTGT (Mẫu kê khai theo TT60 – ngày 14/06/2007)

9.3.4.1 Trách nhiệm nộp hồ sơ khai thuế GTGT

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế GTGT cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Trường hợp người nộp thuế có đơn vị trực thuộc kinh doanh ở địa phương cấp tỉnh cùng nơi người nộp thuế có trụ sở chính : nếu đơn vị trực thuộc hạch toán độc lập thì đơn vị trực thuộc nộp hồ sơ khai thuế GTGT cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị trực thuộc; nếu đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc thì người nộp thuế thực hiện khai thuế GTGT chung cho cả đơn vị trực thuộc. Nếu đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc có con dấu, tài khoản tiền gửi ngân hàng, trực tiếp bán hàng hóa, dịch vụ, kê khai đầy đủ thuế GTGT đầu vào, đầu ra muốn kê khai nộp thuế riêng phải đăng ký nộp thuế riêng, cấp mã số thuế phụ thuộc và sử dụng hóa đơn riêng

Trường hợp người nộp thuế có đơn vị trực thuộc kinh doanh ở địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế có trụ sở chính thì đơn vị trực thuộc nộp hồ sơ khai thuế GTGT cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp của đơn vị trực thuộc; nếu đơn vị trực thuộc không trực tiếp bán hàng, không phát sinh doanh thu thì thực hiện khai thuế tập trung tại trụ sở chính của người nộp thuế.

Trường hợp người nộp thuế có hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai mà không thành lập đơn vị trực thuộc tại địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế có trụ sở chính thì người nộp thuế phải nộp hồ sơ khai thuế cho Chi cục Thuế quản lý địa phương có hoạt động xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai đó.

Trường hợp người nộp thuế có công trình xây dựng, lắp đặt ngoại tỉnh liên quan tới nhiều địa phương như : xây dựng đường giao thông, đường dây tải điện, đường ống dẫn nước, dẫn dầu, khí v.v., không xác định được doanh thu của công trình ở từng địa phương cấp huyện thì người nộp thuế khai thuế GTGT của doanh thu xây dựng, lắp đặt ngoại tỉnh chung với hồ sơ khai thuế GTGT tại trụ sở chính.

9.3.4.2 Kỳ khai thuế GTGT

Khai thuế GTGT là loại khai thuế theo tháng.

Khai quyết toán năm đối với thuế GTGT tính theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT.

Khai thuế GTGT tạm tính theo từng lần phát sinh đối với hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh.

Khai thuế GTGT theo từng lần phát sinh đối với thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên doanh số của người kinh doanh không thường xuyên.

9.3.4.3 Khai thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Hồ sơ khai thuế GTGT tháng áp dụng phương pháp khấu trừ thuế gồm :

- Tờ khai thuế GTGT theo mẫu số 01/GTGT.
- Bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa dịch vụ bán ra theo mẫu số 01-1/GTGT.

- Bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa dịch vụ mua vào theo mẫu số 01–2/GTGT.
- Bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh theo mẫu số 01–3/GTGT (áp dụng đối với trường hợp tại kỳ khai thuế người nộp thuế có khai bổ sung, điều chỉnh cho hồ sơ khai thuế của các kỳ khai thuế trước).
- Bảng phân bổ số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào được khấu trừ trong tháng theo mẫu số 01–4A/GTGT (áp dụng đối với trường hợp người nộp thuế phân bổ số thuế GTGT được khấu trừ trong tháng theo tỷ lệ (%) doanh thu hàng hóa dịch vụ bán ra chịu thuế GTGT trên tổng doanh thu hàng hóa dịch vụ bán ra của tháng tính thuế).
- Bảng kê khai điều chỉnh thuế GTGT đầu vào phân bổ được khấu trừ năm theo mẫu số 01–4B/GTGT (áp dụng đối với trường hợp người nộp thuế tính phân bổ lại số thuế GTGT được khấu trừ trong năm theo tỷ lệ (%) doanh thu hàng hóa dịch vụ bán ra chịu thuế GTGT trên tổng doanh thu hàng hóa dịch vụ bán ra của năm). Số liệu điều chỉnh tăng, giảm thuế GTGT đầu vào phân bổ được khấu trừ được tổng hợp vào Tờ khai thuế GTGT tháng ba năm tiếp theo.
- Bảng kê số thuế GTGT đã nộp của doanh thu kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh theo mẫu số 01–5/GTGT.

Trường hợp người nộp thuế có dự án đầu tư mới phát sinh thuế đầu vào nhưng chưa phát sinh thuế đầu ra thì người nộp thuế lập hồ sơ khai thuế riêng cho dự án đầu tư. Hồ sơ khai thuế GTGT tháng của dự án đầu tư bao gồm : Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư theo mẫu số 02/GTGT; Bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa dịch vụ mua vào theo mẫu số 01–2/GTGT.

9.3.4.4 Khai thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp trên GTGT

Hồ sơ khai thuế GTGT tháng tính theo phương pháp trực tiếp trên GTGT là Tờ khai thuế GTGT theo mẫu số 03/GTGT; Khai quyết toán thuế GTGT theo mẫu số 04/GTGT.

9.3.4.5 Khai thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu

Hộ gia đình, cá nhân, tổ chức kinh doanh thực hiện lưu giữ đủ hóa đơn, chứng từ bán hàng, cung cấp dịch vụ nhưng không có đủ hóa đơn, chứng từ mua hàng hóa, dịch vụ đầu vào nên không xác định được GTGT trong kỳ thì áp dụng khai thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu. Hồ sơ khai thuế GTGT tháng tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu là Tờ khai thuế GTGT mẫu số 05/GTGT.

9.3.4.6 Khai thuế GTGT đối với hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, ban hàng vãng lai ngoại tỉnh

Người nộp thuế kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh thì khai thuế GTGT tạm tính theo tỷ lệ 2% (đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế suất thuế GTGT 10%) hoặc theo tỷ lệ 1% (đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế suất thuế GTGT 5%) trên doanh thu hàng hóa, dịch vụ chưa có thuế GTGT với chi cục Thuế quản lý địa phương nơi kinh doanh, bán hàng theo mẫu tờ khai số 06/GTGT và nộp theo từng lần phát sinh doanh thu. Trường hợp phát sinh nhiều lần nộp hồ sơ khai thuế trong một tháng thì người nộp thuế có thể đăng ký với chi cục Thuế nơi nộp hồ sơ khai thuế để chuyển sang nộp hồ sơ khai thuế GTGT theo tháng.

Khi khai thuế với cơ quan thuế quản lý trực tiếp, người nộp thuế phải tổng hợp doanh thu phát sinh và số thuế GTGT đã nộp của doanh thu kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh trong hồ sơ khai thuế tại trụ sở chính. Số thuế đã nộp (theo chứng từ nộp tiền thuế) của doanh thu kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh được trừ vào số thuế GTGT phải nộp theo tờ khai thuế GTGT của người nộp thuế tại trụ sở chính.

9.3.4.7 Chuyển đổi áp dụng các phương pháp tính thuế GTGT

Người nộp thuế đang áp dụng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, nếu đáp ứng đủ điều kiện tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ theo quy định thì có quyền gửi văn bản đề nghị cơ quan thuế quản lý trực tiếp chấp thuận chuyển sang áp dụng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ theo mẫu số 07/GTGT.

Người nộp thuế đang áp dụng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu, nếu đáp ứng đủ điều kiện tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT thì có quyền gửi văn bản đề nghị cơ quan thuế quản lý trực tiếp chấp thuận chuyển sang áp dụng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT theo mẫu số 07/GTGT.

Trong thời hạn mười ngày làm việc kể từ ngày nhận được văn bản đề nghị chuyển đổi phương pháp tính thuế GTGT của người nộp thuế, cơ quan thuế có trách nhiệm kiểm tra và trả lời bằng văn bản cho người nộp thuế về việc đồng ý hay không đồng ý đề nghị của người nộp thuế.

9.3.4.8 Khai thuế GTGT trong một số trường hợp cụ thể

Khai thuế GTGT đối với hoạt động đại lý :

- Người nộp thuế là đại lý bán hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT phải khai thuế đối với doanh thu bán hàng đại lý và doanh thu hoa hồng đại lý được hưởng.
- Người nộp thuế là đại lý thu mua theo các hình thức phải khai thuế GTGT đối với hàng hóa thu mua đại lý và doanh thu hoa hồng được hưởng.
- Người nộp thuế là đại lý bán vé của dịch vụ bưu điện, xổ số, máy bay, ô tô, tàu hỏa, tàu thủy hoặc bán bảo hiểm theo đúng giá quy định của bên giao đại lý hưởng hoa hồng thì không phải khai thuế GTGT đối với doanh thu hàng hóa, dịch vụ nhận bán đại lý và doanh thu hoa hồng đại lý được hưởng.
- Người nộp thuế là đại lý bán hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT thì không phải khai thuế GTGT đối với doanh thu hàng hóa, dịch vụ đó và doanh thu hoa hồng đại lý được hưởng.

Người nộp thuế tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế có hoạt động kinh doanh vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ thì : Đối với hoạt động kinh doanh hàng hóa, dịch vụ tính và khai thuế theo phương pháp khấu trừ; Đối với hoạt động kinh doanh vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ tính và khai thuế theo phương pháp trực tiếp.

Người nộp thuế kinh doanh dịch vụ cho thuê tài chính không phải nộp Tờ khai thuế GTGT đối với dịch vụ cho thuê tài chính, mà chỉ nộp Bảng kê hóa đơn hàng hóa, dịch vụ bán ra theo mẫu số 01-1/GTGT và Bảng kê hóa đơn hàng hóa, dịch vụ mua vào theo mẫu số 01-2/GTGT, trong đó chỉ tiêu thuế GTGT mua vào chỉ ghi tiền thuế GTGT của tài sản cho thuê phân bổ phù hợp với hóa đơn GTGT lập cho doanh thu của dịch vụ cho thuê tài chính trong kỳ kê khai. Người nộp thuế phải nộp hồ sơ khai thuế đối với các tài sản cho đơn vị khác thuê mua tài chính.

Khai thuế đối với cơ sở kinh doanh xuất nhập khẩu có nhập khẩu ủy thác hàng hóa chịu thuế GTGT : Cơ sở nhận nhập khẩu ủy thác hàng hóa chịu thuế GTGT không phải khai thuế GTGT đối với hàng hóa nhập khẩu ủy thác nhưng phải kê khai riêng phần hóa đơn lập cho hàng hóa nhập khẩu ủy thác đã trả cho cơ sở đi ủy thác nhập khẩu trong Bảng kê hóa đơn GTGT bán ra theo mẫu số 01-1/GTGT và nộp cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Việc lập các Bảng kê hàng hóa, dịch vụ mua vào, bán ra kèm theo Tờ khai thuế hàng tháng gửi cho cơ quan thuế được thực hiện như sau :

- Đối với hàng hóa, dịch vụ bán lẻ trực tiếp cho người tiêu dùng như : điện, nước, xăng dầu, dịch vụ bưu điện, dịch vụ khách sạn, ăn uống, vận chuyển hành khách, kinh doanh vàng bạc, đá quý, ngoại tệ và bán lẻ hàng hóa, dịch vụ tiêu dùng khác thì được kê khai tổng hợp doanh số bán lẻ, không phải kê khai theo từng hóa đơn.
- Đối với hàng hóa, dịch vụ mua lẻ, bảng kê tổng hợp được lập theo từng nhóm mặt hàng, dịch vụ cùng thuế suất, không phải kê chi tiết theo từng hóa đơn.
- Đối với cơ sở kinh doanh ngân hàng có các đơn vị hạch toán phụ thuộc tại cùng địa phương thì các đơn vị phụ thuộc phải lập Bảng kê hàng hóa, dịch vụ mua vào, bán ra để lưu tại cơ sở chính. Khi tổng hợp lập Bảng kê hàng hóa, dịch vụ mua vào, bán ra, cơ sở chính chỉ tổng hợp theo số tổng hợp trên Bảng kê của các đơn vị phụ thuộc.

9.3.5 Khai thuế TNDN

9.3.5.1 Khai thuế TNDN đối với các tổ chức, cá nhân hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ

a) Trách nhiệm nộp hồ sơ khai thuế TNDN

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế TNDN cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với địa bàn nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì số thuế được kê khai, tính nộp ở nơi có trụ sở chính và ở nơi có cơ sở sản xuất (không áp dụng đối với công trình, hạng mục công trình hay cơ sở xây dựng xây dựng hạch toán phụ thuộc).

b) Kỳ khai thuế TNDN

Khai thuế TNDN là loại khai tạm tính theo quý, khai quyết toán năm hoặc khai quyết toán đến thời điểm chấm dứt hoạt động kinh doanh, chấm dứt hợp đồng, chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp, tổ chức lại doanh nghiệp.

Khai thuế TNDN tính theo tỷ lệ thu nhập trên doanh thu theo tháng hoặc theo lần phát sinh thu nhập của người kinh doanh không thường xuyên.

Khai thuế TNDN khấu trừ từ tiền hoa hồng đại lý theo tháng.

c) Khai thuế TNDN tạm tính theo quý

Hồ sơ khai thuế TNDN tạm tính theo quý là Tờ khai thuế TNDN quý theo mẫu số 01A/TNDN (theo TT60 – ngày 14/06/2007). Trường hợp người nộp thuế không kê khai được chi phí thực tế phát sinh của kỳ tính thuế thì áp dụng Tờ khai thuế TNDN quý theo mẫu số 01B/TNDN. Căn cứ để tính TNDN trong quý là tỷ lệ thu nhập chịu thuế trên doanh thu của năm trước liền kề.

Đối với cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc khai thuế theo mẫu số 07/TNDN (Thông tư 130 – ngày 26/12/2008).

Nếu người nộp thuế khai thuế TNDN từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất thì hồ sơ khai thuế bao gồm cả Phụ lục Doanh thu từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất theo mẫu số 01-1/TNDN.

d) Khai quyết toán thuế TNDN

Khai quyết toán thuế TNDN bao gồm khai quyết toán thuế TNDN năm hoặc khai quyết toán thuế TNDN đến thời điểm chấm dứt hoạt động kinh doanh, chấm dứt hợp đồng, chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp, tổ chức lại doanh nghiệp theo mẫu Tờ khai quyết toán thuế TNDN mẫu số 03/TNDN (theo TT60 - ngày 14/06/2007), (kèm theo báo cáo tài chính và một số phụ lục kèm theo tờ khai tùy theo thực tế phát sinh của người nộp thuế)

e) Khai thuế TNDN tính theo tỷ lệ thu nhập trên doanh thu

Người nộp thuế đã thực hiện theo quy định về hóa đơn, chứng từ bán hàng hóa, dịch vụ và xác định được doanh thu chịu thuế nhưng không xác định được chi phí, thu nhập chịu thuế; hoặc người nộp thuế phát sinh doanh thu kinh doanh không thường xuyên, sử dụng hóa đơn bán hàng cung cấp lẻ tại cơ quan thuế phục vụ cho hoạt động kinh doanh đó thì thực hiện khai thuế TNDN tính theo tỷ lệ thu nhập trên doanh thu chịu thuế. Mẫu Tờ khai theo mẫu số 04/TNDN (theo TT60 - ngày 14/06/2007).

f) Khai thuế TNDN khấu trừ từ tiền hoa hồng đại lý

Người nộp thuế giao cho hộ gia đình, cá nhân làm dịch vụ đại lý bán đúng giá, hưởng hoa hồng có trách nhiệm khấu trừ số thuế TNDN tính bằng 5% trên tiền hoa hồng trả cho đại lý (bao gồm cả các khoản chi hỗ trợ mà đại lý được hưởng theo hợp đồng ký với người nộp thuế). Mẫu Tờ khai theo mẫu số 05/TNDN (theo TT60 - ngày 14/06/2007).

9.3.5.2 Khai thuế TNDN từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán

Đối với doanh nghiệp Việt Nam và doanh nghiệp nước ngoài chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán : thì khoản thu nhập

này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế khi tính thuế TNDN.

Đối với doanh nghiệp nước ngoài, tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp chuyển nhượng vốn thì tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định, kê khai, khấu trừ và nộp thay tổ chức nước ngoài số thuế TNDN phải nộp chậm nhất là ngày thứ 10 kể từ ngày cơ quan có thẩm quyền chuẩn y việc chuyển nhượng vốn, hoặc kể từ ngày các bên thỏa thuận chuyển nhượng vốn tại hợp đồng chuyển nhượng vốn đối với trường hợp không phải chuẩn y việc chuyển nhượng vốn. Hồ sơ khai thuế gồm : Tờ khai thuế TNDN về chuyển nhượng vốn (theo Mẫu số 08/TNDN, Thông tư 130 ngày 26/12/2008); Bản sao hợp đồng chuyển nhượng; Bản sao quyết định chuẩn y việc chuyển nhượng vốn của cơ quan có thẩm quyền (nếu có); Bản sao chứng nhận vốn góp; Chứng từ gốc của các khoản chi phí.

9.3.5.3 Khai thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản

Doanh nghiệp nộp hồ sơ khai thuế, nộp thuế TNDN đối với thu nhập từ chuyển nhượng BĐS cho cơ quan thuế địa phương nơi có BĐS chuyển nhượng.

Đối với doanh nghiệp không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng BĐS : thực hiện khai thuế TNDN tạm tính theo từng lần phát sinh chuyển nhượng BĐS theo Tờ khai thuế số 09/TNDN, (Thông tư 130 ngày 26/12/2008). Kết thúc năm tính thuế phải quyết toán riêng phần thu nhập từ chuyển nhượng BĐS, xác định số thuế nộp thiếu phải nộp bổ sung, nộp thừa được hoàn trả hoặc bị lỗ phải theo dõi riêng và chuyển lỗ vào thu nhập chịu thuế từ hoạt động chuyển nhượng BĐS của các năm sau theo quy định.

Đối với doanh nghiệp phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng BĐS : Thực hiện khai thuế, nộp thuế, quyết toán thuế theo hướng dẫn của Luật Quản lý thuế (tại Thông tư số 60/2007/TT-BTC ngày 14/6/2007). Nếu doanh nghiệp phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng BĐS đề nghị nộp thuế theo từng lần phát sinh thì khai thuế như doanh nghiệp không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng BĐS. Kết thúc năm tính thuế doanh nghiệp phải quyết toán riêng phần thu nhập từ chuyển nhượng BĐS theo quy định.

9.3.6 Khai thuế TNCN (Mẫu kê khai theo TT84 – ngày 30/09/2008 Thuế TNCN) (Đĩa đính kèm)

9.3.6.1 Khai thuế đối với tổ chức, cá nhân trả thu nhập thực hiện khấu trừ thuế

a) Khai thuế tháng

Trường hợp khấu trừ thuế TNCN đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công thì khai và nộp tờ khai theo mẫu số 02/KK--TNCN.

Trường hợp khấu trừ thuế đối với thu nhập từ đầu tư vốn, chuyển nhượng chứng khoán, bản quyền, nhượng quyền thương mại, trúng thưởng thì khai và nộp tờ khai theo mẫu số 03/KK–TNCN.

Trường hợp khấu trừ thuế đối với cá nhân không cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công, thu nhập từ kinh doanh thì khai và nộp tờ khai theo mẫu số 04/KK–TNCN.

Trường hợp hàng tháng tổ chức, cá nhân trả thu nhập có tổng số thuế TNCN đã khấu trừ theo từng loại tờ khai thấp hơn 5 triệu đồng thì tổ chức, cá nhân trả thu nhập được khai, nộp tờ khai thuế theo quý.

b) Khai quyết toán thuế

Các tổ chức, cá nhân trả các khoản thu nhập phải khấu trừ thuế không phân biệt có phát sinh khấu trừ thuế hay không có khấu trừ thuế, có trách nhiệm khai quyết toán thuế TNCN theo mẫu Tờ khai quyết toán thuế TNCN theo mẫu số 05/KK–TNCN và các bảng kê chi tiết (05A/BK–TNCN, 05B/BK–TNCN); trường hợp phát sinh khấu trừ thuế TNCN đối với thu nhập từ đầu tư vốn, chuyển nhượng chứng khoán, bản quyền, nhượng quyền thương mại, trúng thưởng, phải lập tờ khai quyết toán thuế TNCN theo mẫu số 06/KK–TNCN và các bảng kê chi tiết (06A/BK–TNCN, 06B/BK–TNCN, 06C/BK–TNCN, 06D/BK–TNCN)

c) Nơi nộp hồ sơ khai thuế

Đối với đơn vị trả thu nhập là tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh : nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế trực tiếp quản lý tổ chức, cá nhân sản xuất kinh doanh.

Cơ quan Trung ương, cơ quan thuộc, trực thuộc Bộ, ngành, Ủy ban nhân dân cấp tỉnh, cơ quan cấp tỉnh nộp hồ sơ khai thuế tại Cục thuế.

Cơ quan thuộc, trực thuộc Ủy ban nhân dân cấp huyện, cơ quan cấp huyện nộp hồ sơ khai thuế tại Chi cục Thuế.

Cơ quan ngoại giao, tổ chức quốc tế, Văn phòng đại diện của các tổ chức nước ngoài,... nộp hồ sơ khai thuế tại Cục thuế nơi cơ quan đóng trụ sở chính.

9.3.6.2 Khai thuế TNCN đối với cá nhân cư trú có thu nhập từ kinh doanh

Khai thuế quý : Đối với cá nhân kinh doanh đã thực hiện chế độ kế toán hóa đơn, chứng từ (nộp thuế theo kê khai) khai và tạm nộp thuế TNCN theo quý theo mẫu số 08/KK-TNCN và nộp tờ khai cho Chi cục Thuế trực tiếp quản lý cá nhân kinh doanh.

Khai quyết toán thuế : Cá nhân có thu nhập từ kinh doanh nộp thuế theo kê khai phải khai quyết toán thuế theo mẫu Tờ khai số 09/KK-TNCN kèm phụ lục (09B/PL-TNCN, 09C/PL-TNCN).

Khai thuế đối với cá nhân kinh doanh chỉ hạch toán được doanh thu kinh doanh, không hạch toán được chi phí : Hồ sơ khai thuế, căn cứ tính thuế, thời hạn nộp thuế được thực hiện như đối với cá nhân kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán hóa đơn, chứng từ. Riêng chi phí kinh doanh được xác định theo mức ấn định của cơ quan thuế.

Khai thuế đối với cá nhân kinh doanh, nhóm cá nhân kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đúng chế độ kế toán hóa đơn, chứng từ nộp thuế theo phương pháp khoán thuế khai thuế theo năm theo mẫu số 10/KK-TNCN hoặc mẫu số 10A/KK-TNCN.

9.3.6.3 Khai thuế TNCN đối với nhóm kinh doanh

Khai thuế đối với trường hợp nhiều người cùng góp vốn, cùng tham gia kinh doanh, cùng đứng tên trong một đăng ký kinh doanh kể cả trường hợp cho thuê nhà, mặt bằng có đồng sở hữu (gọi chung là nhóm kinh doanh) thực hiện đầy đủ chế độ kế toán hóa đơn, chứng từ và nộp thuế theo phương pháp kê khai : Khai tạm nộp thuế TNCN theo quý theo mẫu số 08A/KK-TNCN.

Khai quyết toán : Cá nhân đứng tên đại diện cho nhóm kinh doanh lập hồ sơ khai quyết toán theo mẫu số 08B/KK-TNCN để xác định thu nhập chịu thuế chung của cả nhóm và thu nhập chịu thuế riêng của từng cá nhân trong nhóm kinh doanh.

9.3.6.4 Khai thuế TNCN đối với cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công

Khai thuế tháng : Khai thuế tháng đối với các cá nhân nhận thu nhập từ tiền lương, tiền công do các tổ chức, cá nhân trả từ nước ngoài; các cá nhân là người Việt Nam có thu nhập từ tiền lương, tiền công do các tổ chức quốc tế, các Đại sứ quán, Lãnh sự quán tại Việt Nam trả (cá nhân khác có thu nhập từ tiền lương, tiền công không thuộc các trường hợp nêu trên không phải khai thuế tháng). Các cá nhân khai thuế theo mẫu số 07/KK-TNCN và nộp tại Cục thuế nơi cá nhân cư trú. Trường hợp cá nhân có tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc phải nộp bản đăng ký người phụ thuộc cùng với thời điểm nộp hồ sơ khai thuế tháng đầu tiên của năm tính thuế (thời điểm nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc được thực hiện tương tự như đối với cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công khấu trừ tại nguồn)

Khai quyết toán thuế : Quyết toán thuế trong các trường hợp (1) Có số thuế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế đã khấu trừ hoặc đã tạm nộp trong năm hoặc có phát sinh nghĩa vụ thuế nhưng trong năm chưa bị khấu trừ hoặc chưa tạm nộp; (2) Có yêu cầu về hoàn thuế hoặc bù trừ số thuế vào kỳ sau theo mẫu Tờ khai số 09/KK-TNCN (kèm Phụ lục số 09A/PL-TNCN, Phụ lục số 09C/PL-TNCN) và nộp tại Cục thuế nơi cá nhân khai thuế tháng.

9.3.6.5 Khai thuế đối với cá nhân cư trú vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công

Khai thuế : Cá nhân vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công chỉ phải kê khai tạm nộp thuế TNCN đối với thu nhập từ kinh doanh đã thực hiện chế độ kế toán hóa đơn, chứng từ (nộp thuế theo kê khai).

Quyết toán thuế trong các trường hợp : Có tổng thu nhập chịu thuế bình quân tháng trên 4 triệu đồng; có hồ sơ đề nghị hoàn thuế hoặc

bù trừ số thuế nộp thừa vào kỳ sau, khai theo mẫu Tờ khai số 09/KK-TNCN (kèm Phụ lục số 09A/PL-TNCN; Phụ lục số 09B/PL-TNCN; phụ lục số 09C/PL-TNCN – nếu cần) và nộp tại Chi cục Thuế nơi cá nhân có hoạt động kinh doanh.

9.3.6.6 Khai thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (BĐS)

Thời điểm khai thuế : Cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng BĐS không phân biệt thuộc đối tượng chịu thuế hay miễn thuế đều phải lập hồ sơ khai thuế TNCN và nộp cùng hồ sơ chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng BĐS. Khai thuế theo Tờ khai số 11/KK-TNCN, kèm các chứng từ liên quan đến BĐS và chuyển nhượng BĐS, chứng từ miễn thuế (nếu có). Nộp hồ sơ khai thuế cùng hồ sơ chuyển nhượng BĐS tại cơ quan quản lý BĐS, hoặc cho Chi cục Thuế nơi có BĐS chuyển nhượng (trường hợp ở địa phương chưa thực hiện quy chế một cửa liên thông).

Trong thời hạn ba (03) ngày làm việc kể từ ngày nhận đủ hồ sơ, cơ quan thuế kiểm tra, xác định số thuế phải nộp và thông báo số thuế phải nộp theo mẫu số 11-1/TB-TNCN cho người nộp thuế biết hoặc gửi theo hồ sơ qua cơ quan có thẩm quyền quản lý BĐS, thời hạn nộp thuế là thời hạn ghi trên thông báo thuế.

Cơ quan quản lý BĐS chỉ làm thủ tục chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng BĐS khi đã có chứng từ nộp thuế TNCN hoặc xác nhận của cơ quan thuế về khoản thu nhập từ việc chuyển BĐS thuộc đối tượng được miễn thuế.

9.3.6.7 Khai thuế đối với thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng vốn *(trừ thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán)*

Thời điểm khai thuế : Khai thuế TNCN đồng thời với việc thực hiện các thủ tục chuyển quyền sở hữu phần vốn chuyển nhượng cho tổ chức, cá nhân khác theo quy định của pháp luật.

Khai thuế theo mẫu tờ khai số 12/KK-TNCN, kèm Hợp đồng chuyển nhượng vốn (bản sao), các chứng từ chứng minh chi phí liên quan đến việc xác định thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng vốn, nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế trực tiếp quản lý cơ sở kinh doanh có diễn ra giao dịch chuyển nhượng vốn hoặc Chi cục Thuế nơi cá nhân

chuyển nhượng vốn (người bán) cư trú, thời hạn nộp thuế ghi trên Thông báo thuế theo mẫu số 12-1/TB-TNCN.

Cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền hoặc doanh nghiệp có vốn chuyển nhượng chỉ làm thủ tục chuyển quyền sở hữu vốn cho tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn khi có chứng từ nộp thuế TNCN đối với hoạt động chuyển nhượng vốn.

9.3.6.8 Khai thuế đối với cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán

Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán đã đăng ký với cơ quan thuế nộp thuế TNCN theo biểu thuế toàn phần với thuế suất 20% tính trên thu nhập tính thuế, quyết toán thuế trong các trường hợp : Số thuế phải nộp tính theo thuế suất 20% lớn hơn số thuế đã tạm khấu trừ theo thuế suất 0,1% trong năm; và có yêu cầu hoàn thuế hoặc bù trừ số thuế vào năm sau.

Khai quyết toán thuế theo mẫu tờ khai số 13/KK-TNCN, (kèm bảng kê chi tiết chứng khoán đã chuyển nhượng trong năm theo mẫu số 13A/BK-TNCN; các hóa đơn, chứng từ chứng minh chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng chứng khoán; các chứng từ chứng minh số thuế đã khấu trừ trong năm), nộp hồ sơ quyết toán thuế là cơ quan thuế trực tiếp quản lý công ty chứng khoán mà cá nhân đăng ký giao dịch hoặc Chi cục Thuế nơi cá nhân cư trú, chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày kết thúc năm dương lịch.

9.3.6.9 Khai thuế đối với thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng

Cá nhân có thu nhập từ nhận thừa kế, nhận quà tặng có trách nhiệm khai thuế theo từng lần phát sinh thu nhập từ thừa kế, quà tặng. Nộp hồ sơ khai thuế đồng thời với việc thực hiện thủ tục chuyển quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản nhận thừa kế, quà tặng Riêng đối với thừa kế, quà tặng là BĐS thì thực hiện khai thuế như trình bày ở Phần 9.2.6.6.

Khai thuế theo mẫu tờ khai số 14/KK-TNCN, kèm các bản sao giấy tờ pháp lý chứng minh quyền được nhận thừa kế, quà tặng và nộp hồ sơ khai thuế là Chi cục Thuế nơi cá nhân nhận thừa kế, quà tặng

cư trú. Thời hạn nộp thuế ghi trên Thông báo thuế theo mẫu số 14-1/TB-TNCN.

Các cơ quan quản lý Nhà nước, các tổ chức có liên quan chỉ thực hiện thủ tục chuyển quyền sở hữu chứng khoán, phần vốn góp và các tài sản phải đăng ký là tài sản thừa kế, quà tặng cho người nhận thừa kế, nhận quà tặng khi đã có chứng từ nộp thuế trong trường hợp phải nộp thuế.

9.3.6.10 Khai thuế đối với cá nhân cư trú có thu nhập phát sinh tại nước ngoài

Cá nhân có thu nhập phát sinh tại nước ngoài đã tính và nộp thuế TNCN theo quy định của Luật Thuế TNCN của nước ngoài thì được trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài. Số thuế được trừ không vượt quá số thuế phải nộp tính theo biểu thuế của Việt Nam tính phân bổ cho phần thu nhập phát sinh tại nước ngoài. Tỷ lệ phân bổ được xác định bằng tỷ lệ giữa số thu nhập phát sinh tại nước ngoài và tổng thu nhập chịu thuế.

Khai thuế đối với từng khoản thu nhập như sau :

Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công và thu nhập từ kinh doanh có được tại nước ngoài khai thuế TNCN như trình bày ở Mục 6.2.6.2, 6.2.6.3, 6.2.6.4, 6.2.6.5.

Khai thuế đối với các khoản thu nhập chịu thuế khác (thu nhập từ đầu tư vốn, chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng BĐS, bản quyền, nhượng quyền thương mại, trúng thưởng, nhận thừa kế, nhận quà tặng) chậm nhất không quá 10 ngày kể từ ngày phát sinh thu nhập hoặc nhận được thu nhập. Trường hợp khi phát sinh thu nhập hoặc nhận thu nhập ở nước ngoài nhưng cá nhân có thu nhập đang ở nước ngoài thì thời hạn khai thuế chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày nhập cảnh về Việt Nam.

- Đối với các khoản thu nhập chịu thuế từ đầu tư vốn, bản quyền, nhượng quyền thương mại, trúng thưởng phát sinh tại nước ngoài khai theo tờ khai số 19/KK-TNCN.

- Đối với các khoản thu nhập từ chuyển nhượng BĐS, chuyển nhượng chứng khoán, nhận thừa kế, nhận quà tặng khai thuế theo các mẫu tờ khai tương ứng áp dụng cho các khoản thu nhập này phát sinh tại Việt Nam.
- Ngoài tờ khai nêu trên, phải kèm theo các chứng từ trả thu nhập ở nước ngoài, chứng từ chứng minh đã nộp thuế ở nước ngoài làm căn cứ để xác định thu nhập và số thuế thu nhập cá nhân đã nộp ở nước ngoài.

9.3.6.11 Khai thuế đối với cá nhân cư trú có thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ tiền lương, tiền công trong trường hợp số ngày có mặt tại Việt Nam tính trong năm dương lịch đầu tiên là dưới 183 ngày, nhưng tính trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam là từ 183 ngày trở lên.

Năm tính thuế thứ nhất : Khai và nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày tính đủ 12 tháng liên tục.

Năm tính thuế thứ hai : Khai và nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày kết thúc năm dương lịch.

Số thuế phải nộp trong năm thứ 2 sẽ được trừ cho phần thuế đã nộp trong năm tính thuế thứ nhất tương ứng thời gian trùng với năm tính thuế thứ 2, được xác định theo công thức sau :

$$\text{Số thuế tính trùng được trừ} = \frac{\text{Số thuế phải nộp trong năm tính thuế thứ nhất}}{12} \times \text{Số tháng tính trùng}$$

Ví dụ 9.1 : Ông A đến Việt Nam làm việc ngày 01/5/2009 (là ngày ghi trên hộ chiếu của ông A) và có thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam.

Giả sử từ 01/5/2009 đến 31/12/2009, ông A có mặt tại Việt Nam là 160 ngày; từ ngày 01/01/2010 đến 30/4/2010, ông A có mặt tại Việt Nam 30 ngày. Như vậy, trong năm 2009 ông A không đủ thời gian có mặt tại Việt Nam để được xác định là cá nhân cư trú (160 ngày nhỏ hơn 183 ngày). Tuy nhiên nếu tính trong 12 tháng liên tục (từ ngày

01/5/2009 đến ngày 30/4/2010) ông A có mặt tại Việt Nam tổng cộng là 190 ngày (160 ngày cộng 30 ngày), do đó ông A vẫn được xác định là cá nhân cư trú.

Năm tính thuế thứ nhất của ông A được xác định từ ngày 01/5/2009 đến hết ngày 30/4/2010, ông A phải nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày 30/4/2010.

Năm tính thuế thứ 2 của ông A được xác định từ ngày 01/01/2010 đến hết ngày 31/12/2010; ông A phải nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày 31/12/2010.

Số thuế phải nộp trong năm thứ 2 của ông A được trừ phần thuế đã nộp trong năm thứ nhất tương ứng với thời gian trùng với năm tính thuế thứ 2 cụ thể là các tháng 1, 2, 3, 4.

Số thuế tính trùng của năm 2009 được trừ vào năm tính thuế 2010 của ông A được xác định như sau :

$$\text{Số thuế tính trùng được trừ} = \frac{\text{Số thuế phải nộp trong năm 2009}}{12} \times 4 \text{ tháng}$$

Ví dụ 9.2 : Tiếp theo ví dụ 9.1 ở trên.

Giả sử năm tính thuế thứ nhất (từ ngày 01/5/2009 đến hết ngày 30/4/2010) của ông A quyết toán thuế và xác định số thuế phải nộp là 30 triệu đồng/năm.

Năm tính thuế thứ 2 (từ ngày 01/01/2010 đến hết ngày 31/12/2010) của ông A quyết toán thuế và xác định số thuế phải nộp là 20 triệu đồng/năm.

Số thuế phải nộp trong năm thứ 2 của ông A được trừ phần thuế đã nộp trong năm thứ nhất tương ứng là :

$$\text{Số thuế tính trùng được trừ} = \frac{30.000.000}{12 \text{ tháng}} \times 4 \text{ tháng}$$
$$= 10.000.000$$

Vậy : Số thuế phải nộp trong năm thứ 2 của ông A là :

20 triệu đồng - 10 triệu đồng = 10 triệu đồng

9.3.6.12 Hoàn thuế

Cá nhân được hoàn thuế trong các trường hợp sau :

- Số tiền thuế TNCN đã nộp lớn hơn số thuế phải nộp trong kỳ tính thuế.
- Cá nhân đã nộp thuế TNCN nhưng có thu nhập tính thuế chưa đến mức phải nộp thuế.
- Các trường hợp khác theo quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.
- Việc hoàn thuế thu nhập cá nhân chỉ áp dụng đối với những cá nhân đã đăng ký thuế và có mã số thuế.

Hồ sơ hoàn thuế gồm có :

- Văn bản đề nghị hoàn thuế theo mẫu số 01/HTBT theo Thông tư số 60/2007/TT-BTC ngày 14/6/2007 của Bộ Tài chính.
- Bản sao chứng minh thư nhân dân hoặc hộ chiếu.
- Tờ khai quyết toán thuế thu nhập cá nhân.
- Chứng từ khấu trừ thuế, biên lai thu thuế thu nhập cá nhân.
- Chứng từ xác định tình trạng kết thúc thời gian làm việc như quyết định nghỉ hưu, quyết định thôi việc, bản thanh lý hợp đồng lao động, bảng kê xác định ngày cư trú,...(nếu có).
- Giấy ủy quyền trong trường hợp ủy quyền khai hoàn thuế (nếu có).

Nơi nộp hồ sơ hoàn thuế :

- Đối với cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công, từ chuyển nhượng chứng khoán, hồ sơ hoàn thuế nộp tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị trả thu nhập.
- Đối với cá nhân có thu nhập từ kinh doanh, hồ sơ hoàn thuế nộp tại Chi cục Thuế nơi cá nhân thực hiện hoạt động kinh doanh.

- Đối với cá nhân vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công vừa có thu nhập từ kinh doanh, hồ sơ hoàn thuế nộp tại Chi cục Thuế nơi cá nhân thực hiện hoạt động kinh doanh.

9.3.7 Khai thuế Môn bài

Khai thuế môn bài là loại khai thuế theo năm, người nộp thuế môn bài nộp Tờ khai thuế môn bài theo mẫu số 01/MBAI (theo TT60 - ngày 14/06/2007) cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Trường hợp người nộp thuế có đơn vị trực thuộc (chi nhánh, cửa hàng...) kinh doanh ở cùng địa phương cấp tỉnh thì người nộp thuế thực hiện nộp Tờ khai thuế môn bài của các đơn vị trực thuộc đó cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp của người nộp thuế.

Trường hợp người nộp thuế có đơn vị trực thuộc ở khác địa phương cấp tỉnh nơi người nộp thuế có trụ sở chính thì đơn vị trực thuộc thực hiện nộp Tờ khai thuế môn bài của đơn vị trực thuộc cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp của đơn vị trực thuộc.

Người nộp thuế kinh doanh không có địa điểm cố định như kinh doanh buôn chuyến, kinh doanh lưu động, hộ xây dựng, vận tải, nghề tự do khác... nộp hồ sơ khai thuế môn bài cho chi cục Thuế quản lý địa phương nơi có hoạt động kinh doanh hoặc nơi cư trú.

Thời hạn nộp tờ khai thuế : Chậm nhất là ngày 30 tháng 1 của năm đó đối với trường hợp đang kinh doanh; ngày cuối cùng của tháng bắt đầu hoạt động kinh doanh đối với trường hợp người nộp thuế bắt đầu kinh doanh.

9.3.8 Khai thuế Tài nguyên (Mẫu kê khai theo TT60 - ngày 14/06/2007)

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế tài nguyên cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp. Trường hợp đơn vị thu mua tài nguyên đăng ký nộp thuế tài nguyên thay cho đơn vị khai thác tài nguyên thì nộp hồ sơ khai thuế tài nguyên cho chi cục Thuế quản lý địa phương có tài nguyên khai thác.

Khai thuế tài nguyên là loại khai theo tháng theo mẫu Tờ khai số 01/TAIN hoặc theo mẫu Tờ khai số 02/TAIN và khai quyết toán năm

hoặc khai quyết toán đến thời điểm chấm dứt hoạt động khai thác tài nguyên, chấm dứt hoạt động kinh doanh, chấm dứt hợp đồng, chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp, tổ chức lại doanh nghiệp theo mẫu Tờ khai số 03/TAIN.

9.3.9 Khai thuế sử dụng đất nông nghiệp (SDĐNN) (Mẫu kê khai theo TT60 – ngày 14/06/2007)

Người nộp thuế SDĐNN nộp hồ sơ khai thuế SDĐNN cho chi cục Thuế nơi có đất chịu thuế SDĐNN.

Đối với tổ chức, thời hạn nộp hồ sơ khai thuế SDĐNN chậm nhất là ngày 30/1 hàng năm theo Tờ khai mẫu số 01/SDNN.

Đối với hộ gia đình, cá nhân sử dụng đất đã thuộc diện chịu thuế và có trong sổ bộ thuế của cơ quan thuế từ năm trước thì không phải nộp hồ sơ khai thuế SDĐNN của năm tiếp theo. Trường hợp đối với hộ gia đình, cá nhân sử dụng dất khai thuế theo mẫu Tờ khai số 02/SDNN.

Trường hợp nộp thuế SDĐNN cho diện tích trồng cây lâu năm thu hoạch một lần, thời hạn nộp hồ sơ khai thuế là 10 ngày kể từ ngày khai thác sản lượng thu hoạch. Tờ khai thuế theo mẫu số 03/SDNN.

Trường hợp trong năm có phát sinh tăng, giảm diện tích chịu thuế SDĐNN thì người nộp thuế phải nộp hồ sơ khai thuế chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày phát sinh tăng, giảm diện tích đất.

Trường hợp được miễn hoặc giảm thuế SDĐNN thì người nộp thuế vẫn phải nộp hồ sơ khai thuế SDĐNN cùng giấy tờ liên quan đến việc xác định miễn thuế, giảm thuế của năm đầu tiên và năm tiếp theo năm hết thời hạn miễn thuế, giảm thuế.

Đối với thuế SDĐNN của người nộp thuế là tổ chức thì người nộp thuế tự xác định số thuế phải nộp trong Tờ khai thuế SDĐNN.

Thời hạn cơ quan thuế ra thông báo nộp thuế SDĐNN cho hộ gia đình, cá nhân : Chậm nhất là ngày 15/4 đối với Thông báo nộp thuế SDĐNN của kỳ nộp thứ nhất trong năm, thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày 1/5; Chậm nhất là ngày 15/9 đối với Thông báo nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp của kỳ nộp thứ hai trong năm, thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày 1/10.

9.3.10 Khai thuế Nhà đất (Mẫu kê khai theo TT60 – ngày 14/06/2007)

Nội dung của phần này giống như phần nội dung của Mục 9.3.9 Khai thuế sử dụng đất nông nghiệp, chỉ khác ở mẫu kê khai.

- Đối với tổ chức khai thuế nhà đất theo mẫu Tờ khai số 01/NĐAT.
- Đối với hộ gia đình, cá nhân khai thuế nhà đất theo mẫu Tờ khai số 02/NĐAT.

9.3.11 Khai thuế GTGT, thuế TNDN của tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài hành nghề độc lập kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam (nhà thầu nước ngoài); Khai thuế khấu trừ và nộp thay cho các hãng vận tải nước ngoài.

9.3.11.1 Trường hợp nhà thầu nước ngoài thực hiện chế độ kế toán Việt Nam

Nhà thầu nước ngoài thực hiện khai thuế GTGT, thuế TNDN theo quy định. Trường hợp nhà thầu nước ngoài thuộc diện được miễn thuế, giảm thuế TNDN do áp dụng Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và nước, vùng lãnh thổ khác thì khi tạm tính thuế TNDN, người nộp thuế gửi kèm hồ sơ thông báo thuộc diện miễn, giảm thuế theo Hiệp định cho cơ quan thuế cùng Tờ khai thuế TNDN.

9.3.11.2 Trường hợp nhà thầu nước ngoài không thực hiện chế độ kế toán Việt Nam

Bên Việt Nam ký hợp đồng với nhà thầu nước ngoài không thực hiện chế độ kế toán Việt Nam phải khấu trừ và nộp thuế thay cho nhà thầu nước ngoài và nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp của bên Việt Nam. Đối với hợp đồng nhà thầu là hợp đồng xây dựng, lắp đặt thì nộp hồ sơ khai thuế cho cục thuế quản lý địa phương nơi diễn ra hoạt động xây dựng, lắp đặt.

Khai thuế khấu trừ của nhà thầu nước ngoài là loại khai theo lần phát sinh thanh toán tiền cho nhà thầu nước ngoài và khai quyết toán

khi kết thúc hợp đồng nhà thầu. Trường hợp bên Việt Nam thanh toán cho nhà thầu nước ngoài nhiều lần trong tháng thì có thể đăng ký khai thuế theo tháng.

Hồ sơ khai thuế khấu trừ bao gồm : Tờ khai thuế theo mẫu số 01/NTNN (TT60 ngày 14/06/2007); Bản sao hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ và bản tóm tắt hợp đồng bằng tiếng Việt Nam với những nội dung liên quan đến số thuế kê khai (đối với lần khai thuế đầu tiên của hợp đồng nhà thầu); Bản sao giấy phép kinh doanh hoặc giấy phép hành nghề; Thông báo thuộc diện miễn, giảm thuế theo Hiệp định tránh đánh thuế hai lần (nếu có).

Hồ sơ khai quyết toán thuế khấu trừ của nhà thầu nước ngoài bao gồm : Tờ khai Quyết toán mẫu số 02/NTNN (TT60 ngày 14/06/2007); Bảng kê các Nhà thầu nước ngoài, nhà thầu phụ tham gia thực hiện hợp đồng nhà thầu theo mẫu số 02-1/NTNN (TT60 ngày 14/06/2007); Bảng kê chứng từ nộp thuế theo các lần thanh toán; Bản thanh lý hợp đồng nhà thầu.

9.3.11.3 Trường hợp nhà thầu nước ngoài, nhà thầu phụ nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam, thực hiện được chế độ hóa đơn, chứng từ phản ánh trên sổ kế toán đầy đủ về doanh thu hàng hóa và dịch vụ bán ra; giá trị hàng hóa và dịch vụ mua vào, thuế GTGT đầu ra, thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, thuế GTGT phải nộp thì nhà thầu nước ngoài, nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ như trường hợp nhà thầu nước ngoài thực hiện chế độ kế toán Việt Nam; nộp thuế TNDN như trường hợp nhà thầu nước ngoài không thực hiện chế độ kế toán Việt Nam.

9.3.11.4 Khai thuế khấu trừ và nộp thay cho các hãng vận tải nước ngoài (thuế cước)

Tổ chức làm đại lý tàu biển hoặc đại lý giao nhận hàng hóa vận chuyển cho các hãng vận tải nước ngoài có trách nhiệm khấu trừ và nộp thuế cước thay cho các hãng vận tải nước ngoài.

Hồ sơ khai thuế cước được nộp cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp bên đại lý tàu biển hoặc đại lý giao nhận hàng hóa.

Khai thuế cước là loại khai theo tháng. Hồ sơ khai thuế cước bao gồm : Tờ khai thuế cước theo mẫu số 01/CUOC (TT60 ngày 14/06/2007); Bảng kê thu nhập vận tải quốc tế áp dụng cho trường hợp doanh nghiệp trực tiếp điều hành phương tiện vận tải theo mẫu số 01-1A/CUOC, Bảng kê thu nhập vận tải quốc tế áp dụng cho trường hợp hoán đổi, chia chỗ theo mẫu số 01-1B/CUOC, Bảng kê doanh thu lưu công-ten-nơ theo mẫu số 01-1C/CUOC (TT60 ngày 14/06/2007); Thông báo thuộc diện miễn, giảm thuế theo Hiệp định tránh đánh thuế hai lần (nếu có).

9.3.12 Khai thuế và xác định số thuế phải nộp theo phương pháp khoán

9.3.12.1 Đối tượng áp dụng

Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh hoặc khai thác tài nguyên nộp thuế theo phương pháp khoán (thuế khoán) bao gồm :

Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không có đăng ký kinh doanh hoặc không phải đăng ký kinh doanh, không đăng ký thuế, đã được cơ quan thuế đôn đốc nhưng quá thời hạn theo thông báo đôn đốc của cơ quan thuế, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh vẫn không thực hiện đăng ký thuế.

Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không thực hiện chế độ kế toán hóa dơn, chứng từ.

Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không thực hiện nộp tờ khai thuế theo quy định.

Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh có mở sổ sách kế toán, nhưng qua kiểm tra của cơ quan thuế thấy thực hiện không đúng chế độ kế toán, không thực hiện đúng và đầy đủ hóa đơn, chứng từ khi mua bán hàng hóa, dịch vụ, kê khai thuế không chính xác, trung thực; cơ quan thuế không thể căn cứ vào sổ sách kế toán, hóa đơn, chứng từ để xác định số thuế phải nộp phù hợp với thực tế kinh doanh.

Hộ gia đình, cá nhân khai thác tài nguyên thủ công, phân tán, lưu động, không thường xuyên.

9.3.12.2 Khai các loại thuế, phí áp dụng theo phương pháp khoán (mẫu theo TT60 ngày 14/06/2007)

Các loại thuế, phí áp dụng theo phương pháp khoán gồm : Thuế TTĐB; Thuế GTGT; Thuế TNDN; Thuế tài nguyên; Phí bảo vệ môi trường đối với hoạt động khai thác khoáng sản.

Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế khoán khai theo mẫu Tờ khai số 01/THKH; Hộ, cá nhân khai thác tài nguyên, khoáng sản nộp thuế khoán khai theo mẫu Tờ khai số 02/THKH. Hồ sơ khai thuế khoán được nộp cho Chi cục Thuế quản lý địa phương nơi có hoạt động kinh doanh hoặc khai thác tài nguyên.

Thuế khoán thực hiện khai thuế theo năm (một năm khai một lần). Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế chậm nhất là ngày 30/12 của năm trước. Trường hợp mới ra kinh doanh hoặc mới khai thác tài nguyên, khoáng sản thì thời hạn nộp hồ sơ khai thuế khoán chậm nhất là 10 kể từ ngày bắt đầu kinh doanh hoặc khai thác tài nguyên, khoáng sản.

9.3.12.3 Xác định số thuế khoán phải nộp của hộ kinh doanh

Căn cứ tài liệu kê khai của người nộp thuế về doanh thu, thu nhập, sản lượng và giá bán tài nguyên khai thác, cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế, chi cục Thuế phối hợp với hội đồng tư vấn thuế xã, phường kiểm tra xác định tính đúng đắn, trung thực của hồ sơ khai thuế, tổ chức điều tra xác định lại doanh thu, thu nhập những trường hợp có nghi vấn khai không đúng để ấn định lại doanh thu kinh doanh, sản lượng và giá bán tài nguyên khai thác. Để đảm bảo việc xác định thuế được công bằng, trước khi thông báo số thuế phải nộp của từng hộ, cá nhân, chi cục Thuế phải công khai dự kiến doanh thu, số thuế phải nộp của từng hộ, cá nhân nộp thuế theo phương pháp khoán để lấy ý kiến các hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh hoặc khai thác tài nguyên; sau đó tham khảo ý kiến hội đồng tư vấn thuế xã, phường để xác định và thông báo cho hộ, cá nhân nộp thuế biết và thực hiện.

Số thuế khoán được xác định cho từng tháng và ổn định khoán trong một năm, trừ trường hợp hộ nộp thuế khoán có thay đổi ngành nghề, quy mô kinh doanh hoặc quy mô khai thác tài nguyên, khoáng sản.

Trường hợp trong tháng, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh ngh kinh doanh cả tháng thì được miễn số thuế phải nộp của tháng đó nghỉ kinh doanh từ mười lăm ngày trở lên thì được xét giảm 50% s thuế phải nộp của tháng.

9.3.12.4 Thời hạn thông báo thuế và thời hạn nộp thuế

Cơ quan thuế gửi Thông báo nộp thuế khoán tới hộ nộp thuế chậm nhất là ngày 20/1, thông báo một lần áp dụng cho các tháng nộp thu ổn định trong năm. Hộ nộp thuế nộp tiền thuế hàng tháng chậm nhấ là ngày cuối cùng của tháng hoặc ngày cuối cùng của tháng đầu qu (nếu hộ lựa chọn nộp thuế theo quý).

Đối với thuế tài nguyên, cơ quan thuế có thể thông báo nộp thu theo mùa vụ; cơ quan thuế phải ghi rõ thời hạn nộp thuế trên thông báo thuế và gửi đến hộ nộp thuế khoán tối thiểu là 10 ngày trước ngà cuối cùng của thời hạn nộp thuế.

Trường hợp hộ nộp thuế khoán có thay đổi ngành nghề, quy mô kinh doanh hoặc quy mô, sản lượng khai thác tài nguyên khoáng sản thì phải kê khai bổ sung với cơ quan thuế kể từ tháng phát sinh thay đổi quy mô, để cơ quan thuế xác định số thuế khoán cho phù hợp với thực tế phát sinh nghĩa vụ thuế của người nộp thuế.

9.3.13 Ấn định thuế đối với trường hợp người nộp thuế nộp thuế theo phương pháp kê khai vi phạm pháp luật thuế

9.3.13.1 Đối tượng ấn định thuế

Người nộp thuế theo phương pháp kê khai bị ấn định số thuế phả nộp trong các trường hợp sau : Không đăng ký thuế; Không nộp hồ sơ khai thuế trong thời hạn quy định; Đã nộp hồ sơ khai thuế, nhưng qu kiểm tra của cơ quan thuế thấy hồ sơ khai thuế không đầy đủ, không chính xác, đã yêu cầu khai, nộp bổ sung hồ sơ khai thuế nhưng ngườ nộp thuế không khai, nộp bổ sung; Đã hết thời hạn kiểm tra, thanh tra nhưng người nộp thuế không xuất trình tài liệu kế toán, hóa đơn chứng từ và các tài liệu liên quan đến việc xác định các yếu tố làm că cứ tính thuế phải nộp; Người nộp thuế từ chối hoặc tìm cách trì hoã để không chấp hành quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế; Qu kiểm tra, thanh tra thuế có căn cứ chứng minh người nộp thuế khôn

hạch toán kế toán hoặc có hạch toán kế toán nhưng số liệu trên sổ kế toán không đầy đủ, không chính xác, trung thực; Có dấu hiệu bỏ trốn hoặc phát tán tài sản để không thực hiện nghĩa vụ thuế.

Người nộp thuế theo phương pháp kê khai bị ấn định từng yếu tố liên quan đến việc xác định số thuế phải nộp trong các trường hợp sau : Trường hợp kiểm tra thuế, thanh tra thuế có căn cứ chứng minh người nộp thuế hạch toán kế toán không đúng quy định, số liệu trên sổ kế toán không đầy đủ, không chính xác, trung thực dẫn đến không xác định đúng các yếu tố làm căn cứ tính số thuế phải nộp; Hoặc qua kiểm tra hàng hóa mua vào, bán ra thấy người nộp thuế hạch toán giá trị hàng hóa mua vào, bán ra không theo giá giao dịch thông thường trên thị trường.

9.3.13.2 Căn cứ ấn định thuế

Cơ quan thuế ấn định thuế dựa vào một hoặc đồng thời các căn cứ sau :

Cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế thu thập từ : Người nộp thuế khai báo với cơ quan thuế về doanh thu, chi phí, thu nhập, số thuế phải nộp trong các kỳ khai thuế trước; Tổ chức, cá nhân có liên quan đến người nộp thuế; Các cơ quan quản lý Nhà nước khác.

Tham khảo, đối chiếu số thuế phải nộp của cơ sở kinh doanh cùng ngành nghề, cùng mặt hàng, cùng quy mô tại địa phương. Trường hợp không có cơ sở kinh doanh cùng ngành nghề, cùng mặt hàng, cùng qui mô thì so sánh với số thuế phải nộp bình quân của một số cơ sở kinh doanh cùng ngành nghề, cùng mặt hàng tại địa phương.

9.3.13.3 Thời hạn nộp thuế

Thời hạn nộp thuế là 10 ngày kể từ ngày cơ quan thuế ra Quyết định ấn định thuế, (30 ngày đối với trường hợp số tiền thuế ấn định từ 500 triệu đồng trở lên).

Trường hợp sau khi cơ quan thuế ra quyết định ấn định thuế, người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế của kỳ khai thuế hoặc lần khai thuế đã bị ấn định thuế thì người nộp thuế vẫn thực hiện nộp thuế theo quyết định ấn định thuế của cơ quan thuế.

Số thuế đã khai trong hồ sơ khai thuế nộp chậm sẽ được cơ quan thuế ghi nhận là số phát sinh của kỳ khai thuế hoặc lần khai thuế đó để làm cơ sở xác định việc thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của người nộp thuế, trừ trường hợp cơ quan thuế không chấp nhận số đã kê khai thì cơ quan thuế sẽ có văn bản thông báo cho người nộp thuế biết.

9.4 NỘP THUẾ

9.4.1 Thời hạn nộp thuế

Trường hợp người nộp thuế tính thuế, thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế.

Trường hợp cơ quan thuế tính thuế hoặc ấn định thuế, thời hạn nộp thuế là thời hạn ghi trên thông báo của cơ quan thuế.

Người nộp thuế có thể nộp thuế bằng tiền mặt hoặc chuyển khoản vào NSNN bằng tiền đồng Việt Nam. Trường hợp nộp thuế bằng ngoại tệ thì chỉ được nộp thuế bằng các loại ngoại tệ tự do chuyển đổi theo quy định của Ngân hàng Nhà nước và được quy đổi sang đồng Việt Nam theo tỷ giá ngoại tệ do Ngân hàng Nhà nước công bố.

9.4.2 Thứ tự thanh toán tiền thuế, tiền phạt

Nếu người nộp thuế vừa có số tiền thuế nợ, tiền thuế truy thu, tiền thuế phát sinh, tiền phạt thì người nộp thuế phải ghi rõ trên chứng từ nộp tiền thuế, tiền phạt theo trình tự sau đây : tiền thuế nợ, tiền thuế truy thu, tiền thuế phát sinh, tiền phạt.

Trong mỗi một loại tiền thuế, tiền phạt, thứ tự thanh toán được thực hiện theo thứ tự thời gian phát sinh của khoản tiền thuế, tiền phạt, khoản phát sinh trước, thanh toán trước.

9.4.3 Xử lý số tiền thuế nộp thừa

Tiền thuế được coi là nộp thừa khi : Người nộp thuế có số tiền thuế đã nộp lớn hơn số tiền thuế phải nộp; Người nộp thuế được hoàn các thuế GTGT, TTĐB, TNĐVNCTNC, phí xăng dầu theo quy định của pháp luật.

Người nộp thuế có quyền giải quyết số tiền thuế nộp thừa như sau : Bù trừ số tiền thuế nộp thừa với số tiền thuế, tiền phạt còn nợ, kể cả bù trừ giữa các loại thuế với nhau; Trừ vào số tiền thuế phải nộp của lần nộp tiếp theo; Hoặc hoàn thuế theo quy định.

- Nếu tiền thuế nộp thừa được để lại trừ vào số tiền thuế phải nộp của lần tiếp theo trong cùng một loại thuế thì được thực hiện tự động trong hệ thống quản lý của cơ quan thuế, người nộp thuế không phải làm thủ tục bù trừ.
- Nếu bù trừ giữa các loại tiền thuế, tiền phạt khác nhau hoặc hoàn thuế thì người nộp thuế phải thực hiện theo thủ tục hoàn thuế, bù trừ thuế. Khi bù trừ thuế, cơ quan thuế ra quyết định hoàn thuế và lệnh thu thuế cho các khoản tiền thuế, tiền phạt theo thứ tự ưu tiên thu như nêu trên.

CHƯƠNG 10
XỬ LÝ VI PHẠM PHÁP LUẬT VỀ THUẾ

Hành vi vi phạm trong lĩnh vực thuế là hành vi do tổ chức, cá nhân vi phạm những quy định của các luật thuế, pháp lệnh về thuế, những quy định về lập chứng từ mua bán hàng hóa, mở và ghi sổ kế toán, những quy định về các khoản thu phí, lệ phí và các quy định hiện hành về các khoản thu khác của ngân sách Nhà nước.

10.1 ĐỐI TƯỢNG ÁP DỤNG

Cá nhân, cơ quan, tổ chức có hành vi vi phạm pháp luật về thuế (người vi phạm), không phân biệt cố ý hoặc vô ý, trừ trường hợp Điều ước quốc tế mà Việt Nam ký kết hoặc gia nhập có quy định khác.

Người từ đủ 14 đến dưới 16 tuổi bị xử phạt vi phạm pháp luật về thuế do thực hiện các hành vi cố ý; người từ đủ 16 tuổi trở lên bị xử phạt vi phạm pháp luật về thuế đối với mọi vi phạm pháp luật do mình gây ra.

10.2 CÁC HÀNH VI VI PHẠM PHÁP LUẬT VỀ THUẾ

Hành vi vi phạm quy định về thủ tục thuế gồm : vi phạm về chậm nộp hồ sơ đăng ký thuế, chậm thông báo thay đổi thông tin so với thời hạn quy định; vi phạm lập, khai không đầy đủ các nội dung trong hồ sơ khai thuế; vi phạm về chậm nộp hồ sơ khai thuế so với thời hạn quy định; vi phạm các quy định về cung cấp thông tin liên quan đến xác định nghĩa vụ thuế; vi phạm trong việc chấp hành quyết định kiểm tra, thanh tra thuế, cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

Hành vi vi phạm chậm nộp tiền thuế gồm : khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số thuế được hoàn; trốn thuế, gian lận thuế; vi phạm của cơ quan thuế, công chức thuế trong quản lý thuế; vi phạm của Ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác, người bảo lãnh nộp tiền thuế, Kho bạc Nhà nước, cá nhân, tổ chức có liên quan trong việc thực hiện các quy định của Luật Quản lý thuế; vi phạm về thi hành quyết định cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

10.3 NGUYÊN TẮC XỬ LÝ VI PHẠM PHÁP LUẬT VỀ THUẾ

Một hành vi vi phạm pháp luật về thuế chỉ bị xử phạt một lần, cụ thể :

- Một hành vi vi phạm pháp luật về thuế đã được người có thẩm quyền ra quyết định xử phạt hoặc đã lập biên bản để xử phạt thì không được lập biên bản, ra quyết định xử phạt lần thứ hai đối với hành vi đó. Nếu hành vi vi phạm đó vẫn tiếp tục thực hiện thì bị áp dụng biện pháp xử phạt với tình tiết tăng nặng.
- Trường hợp hành vi vi phạm pháp luật về thuế có dấu hiệu tội phạm đã được chuyển hồ sơ đề nghị truy cứu trách nhiệm hình sự mà trước đó đã có quyết định xử phạt vi phạm pháp luật về thuế thì người đã ra quyết định xử phạt phải hủy bỏ quyết định xử phạt; nếu chưa ra quyết định xử phạt thì không thực hiện xử phạt vi phạm pháp luật về thuế đối với hành vi đó.

Nhiều người cùng thực hiện một hành vi vi phạm pháp luật về thuế thì mỗi người vi phạm đều bị xử phạt về hành vi đó.

Một người thực hiện nhiều hành vi vi phạm pháp luật về thuế thì bị xử phạt về từng hành vi vi phạm.

Người có thẩm quyền xử lý vi phạm pháp luật về thuế phải căn cứ vào tính chất, mức độ vi phạm, nhân thân người vi phạm, tình tiết tăng nặng, giảm nhẹ mà ra quyết định xử phạt đối với từng người thực hiện cùng hành vi vi phạm pháp luật về thuế.

Không xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế đối với các trường hợp sau : Hết thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính; Vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán, hóa đơn, chứng từ nhưng

không xác định là trốn thuế, thiếu thuế, chậm nộp tiền thuế; Người có vi phạm hành chính trong khi đang mắc bệnh tâm thần hoặc các bệnh khác làm mất khả năng nhận thức hay khả năng điều khiển hành vi của mình; Vi phạm hành chính trong các trường hợp tình thế cấp thiết, phòng vệ chính đáng, sự kiện bất ngờ.

10.4 TÌNH TIẾT TĂNG NẶNG, TÌNH TIẾT GIẢM NHẸ

Các tình tiết tăng nặng

Vi phạm có tổ chức (có hai người trở lên), cố ý cùng thực hiện hành vi vi phạm pháp luật về thuế hoặc thông đồng lập hồ sơ, chứng từ mua bán hàng hóa, chứng từ khai thuế, nộp thuế, sổ kế toán phản ánh không đúng với nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Vi phạm nhiều lần trong lĩnh vực thuế.

Tái phạm lại hành vi vi phạm pháp luật về thuế đã bị xử phạt trong thời hạn chưa hết một năm kể từ ngày chấp hành xong quyết định xử phạt hoặc kể từ ngày hết thời hiệu thi hành của quyết định xử phạt.

Xúi giục, lôi kéo người chưa thành niên vi phạm, ép buộc người bị lệ thuộc vào mình về vật chất, tinh thần vi phạm.

Vi phạm trong tình trạng say do dùng rượu bia hoặc các chất kích thích khác.

Lợi dụng chức vụ, quyền hạn để vi phạm.

Lợi dụng hoàn cảnh chiến tranh, hoàn cảnh thiên tai hoặc những khó khăn khách quan đặc biệt khác của xã hội để vi phạm.

Vi phạm trong thời gian đang chấp hành hình phạt của bản án hình sự hoặc đang chấp hành quyết định xử lý vi phạm pháp luật về thuế.

Tiếp tục thực hiện hành vi vi phạm mặc dù người có thẩm quyền đã yêu cầu chấm dứt hành vi đó.

Sau khi thực hiện hành vi vi phạm pháp luật về thuế đã có hành vi trốn tránh, che dấu hành vi đã vi phạm.

Các tình tiết giảm nhẹ

Người vi phạm đã ngăn chặn, làm giảm bớt tác hại của hành vi vi phạm hoặc khắc phục hậu quả, bồi thường thiệt hại, đã tự kê khai điều chỉnh những sai sót về hồ sơ đăng ký thuế, hồ sơ khai thuế; đã nộp vào NSNN số thuế kê khai thiếu, số thuế đã hoàn, số thuế miễn, giảm không đúng so với thực tế phát sinh.

Người vi phạm đã tự nguyện khai báo, thành thật nhận sai sót và kê khai, điều chỉnh các lỗi sai sót.

Người vi phạm do bị ép buộc hoặc bị lệ thuộc về vật chất hoặc tinh thần.

Người vi phạm là phụ nữ có thai, người già yếu, người chưa thành niên từ đủ 16 tuổi đến dưới 18 tuổi, người có bệnh hoặc tàn tật làm hạn chế khả năng nhận thức hoặc điều khiển hành vi của mình.

Vi phạm trong hoàn cảnh đặc biệt khó khăn mà không do mình gây ra.

Vi phạm do chưa nắm được chính sách pháp luật về thuế trong các trường hợp : Người vi phạm có trình độ lạc hậu; người sống ở vùng nông thôn, xa xôi, hẻo lánh, có điều kinh tế xã hội khó khăn, đặc biệt khó khăn nên chưa nhận thức đầy đủ các quy định mới của pháp luật về thuế.

Vi phạm trong tình trạng bị kích động về tinh thần do hành động trái pháp luật của người khác gây ra.

10.5 THỜI HIỆU XỬ PHẠT VI PHẠM PHÁP LUẬT VỀ THUẾ

Đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế : 2 năm, kể từ ngày hành vi vi phạm được thực hiện, đến ngày hành vi vi phạm được phát hiện và lập biên bản.

Đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế chưa đến mức truy cứu trách nhiệm hình sự, hành vi chậm nộp tiền thuế, khai thiếu nghĩa vụ thuế : 5 năm, kể từ ngày hành vi vi phạm được thực hiện đến ngày hành vi vi phạm được phát hiện và được lập biên bản.

Đối với cá nhân đã bị khởi tố, truy tố hoặc đã có quyết định đưa ra xét xử theo thủ tục tố tụng hình sự, sau đó có quyết định đình chỉ điều tra hoặc đình chỉ vụ án nhưng hành vi vi phạm có dấu hiệu vi phạm hành chính về thuế thì trong thời hạn 3 ngày kể từ ngày ra quyết định đình chỉ điều tra, đình chỉ vụ án, cơ quan đã ra quyết định đình chỉ điều tra, đình chỉ vụ án phải gửi quyết định và hồ sơ vụ việc cho cơ quan có thẩm quyền xử lý pháp luật về thuế. Trong trường hợp này, thời hiệu xử lý vi phạm là 3 tháng, kể từ ngày người có thẩm quyền xử lý vi phạm pháp luật về thuế nhận được quyết định đình chỉ và hồ sơ vụ án đến ngày ra quyết định xử lý.

Quá thời hiệu xử phạt vi phạm pháp luật về thuế thì không bị xử phạt nhưng vẫn phải nộp đủ số tiền thuế thiếu, số tiền thuế trốn, số tiền thuế gian lận vào NSNN.

10.6 CÁC HÌNH THỨC XỬ PHẠT, MỨC PHẠT; CÁC BIỆN PHÁP KHẮC PHỤC HẬU QUẢ

10.6.1 Các hình thức, mức xử phạt vi phạm pháp luật thuế

Đối với mỗi hành vi vi phạm pháp luật về thuế, cá nhân, tổ chức vi phạm phải chịu một trong các hình thức xử phạt chính sau đây :

10.6.1.1 Cảnh cáo

Vi phạm lần đầu hoặc vi phạm lần thứ hai và có tình tiết giảm nhẹ đối với các vi phạm về thủ tục thuế ít nghiêm trọng;

Hành vi vi phạm pháp luật về thuế do người chưa thành niên từ đủ 14 tuổi đến dưới 16 tuổi thực hiện.

10.6.1.2 Phạt tiền

Phạt theo số tiền tuyệt đối đối với các hành vi vi phạm thủ tục thuế, mức phạt tối đa không quá 100 triệu đồng. Khi phạt tiền, mức tiền phạt cụ thể đối với một hành vi vi phạm thủ tục thuế là mức trung bình của khung tiền phạt (mức trung bình của khung tiền phạt được xác định bằng cách chia đôi tổng số của mức tiền phạt tối thiểu cộng với mức tiền phạt tối đa của khung tiền phạt); Đối với hành vi vi phạm

thủ tục thuế thì mỗi tình tiết tăng nặng hoặc giảm nhẹ được tính tăng hoặc giảm 20% mức phạt trung bình của khung tiền phạt.

Phạt 0,05% mỗi ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp đối với hành vi chậm nộp tiền thuế, tiền phạt;

Phạt 10% số tiền thuế thiếu đối với hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn.

Phạt từ 1 đến 3 lần số tiền thuế trốn đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế (Chi tiết ở Phần 10.6.1.3).

Khi áp dụng hình thức phạt tiền đối với người từ đủ 16 tuổi đến dưới 18 tuổi thì mức phạt không được quá 1/2 mức phạt đối với người thành niên; trường hợp không có tiền nộp phạt thì cha mẹ hoặc người giám hộ phải nộp thay.

Tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà cá nhân, tổ chức vi phạm pháp luật về thuế còn có thể bị áp dụng một trong các hình thức phạt bổ sung là tịch thu tang vật, phương tiện được sử dụng để thực hiện hành vi vi phạm pháp luật về thuế.

10.6.1.3 Mức phạt trong các trường hợp cụ thể

Xử phạt đối với hành vi chậm nộp hồ sơ đăng ký thuế, chậm thông báo thay đổi thông tin so với thời hạn quy định.

- Phạt cảnh cáo hoặc phạt tiền với số tiền là 550.000 đồng, (mức tối thiểu 100.000 đồng, tối đa 1.000.000 đồng) đối với hành vi nộp hồ sơ đăng ký thuế hoặc thông báo thay đổi thông tin trong hồ sơ đăng ký thuế cho cơ quan thuế quá thời hạn quy định từ 10 đến 20 ngày.
- Phạt tiền 1.100.000, (mức tối thiểu 200.000 đồng tối đa 2.000.000 đồng) đối với hành vi nộp hồ sơ đăng ký thuế hoặc thông báo thay đổi thông tin trong hồ sơ đăng ký thuế cho cơ quan thuế quá thời hạn quy định từ trên 20 ngày trở lên.

Xử phạt đối với hành vi khai không đầy đủ các nội dung trong hồ sơ thuế.

- Phạt cảnh cáo hoặc phạt tiền 550.000 đồng, (mức tối thiểu 100.000 đồng, tối đa 1.000.000 đồng) đối với hành vi vi phạm

lập hồ sơ khai thuế ghi thiếu, ghi sai các chỉ tiêu làm căn cứ xác định nghĩa vụ thuế trên bảng kê hóa đơn, hàng hóa, dịch vụ mua vào, bán ra hoặc trên các tài liệu khác liên quan đến nghĩa vụ thuế.

- Phạt cảnh cáo hoặc phạt tiền 825.000 đồng, (mức tối thiểu 150.000 đồng, tối đa 1.500.000 đồng) đối với hành vi lập hồ sơ khai thuế ghi thiếu, ghi sai các chỉ tiêu làm căn cứ xác định nghĩa vụ thuế trên hóa đơn, hợp đồng kinh tế và tài liệu, chứng từ khác liên quan đến nghĩa vụ thuế.
- Phạt tiền 1.100.000 đồng, (mức tối thiểu 200.000 đồng, tối đa 2.000.000 đồng) đối với hành vi lập hồ sơ khai thuế ghi thiếu, ghi sai các chỉ tiêu làm căn cứ xác định nghĩa vụ thuế trên tờ khai thuế, tờ khai quyết toán thuế.
- Phạt tiền 1.750.000 đồng, (mức tối thiểu 500.000 đồng, tối đa 3.000.000 đồng) đối với trường hợp có nhiều hành vi vi phạm đồng thời.

Xử phạt đối với hành vi chậm nộp hồ sơ khai thuế so với thời hạn quy định.

- Phạt cảnh cáo hoặc phạt tiền 550.000 đồng, (mức tối thiểu 100.000 đồng, tối đa 1.000.000 đồng) đối với hành vi nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quá thời hạn quy định từ 5 đến 10 ngày làm việc.
- Phạt tiền 1.100.000 đồng, (mức tối thiểu 200.000 đồng, tối đa 2.000.000 đồng) đối với hành vi nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quá thời hạn quy định từ trên 10 đến 20 ngày làm việc.
- Phạt tiền 1.650.000 đồng, (mức tối thiểu 300.000 đồng, tối đa 3.000.000 đồng) đối với hành vi nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quá thời hạn quy định từ trên 20 đến 30 ngày làm việc.
- Phạt tiền 2.200.000 đồng, (mức tối thiểu 400.000 đồng, tối đa 4.000.000 đồng) đối với hành vi nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quá thời hạn quy định từ trên 30 đến 40 ngày làm việc.

- Phạt tiền 2.750.000 đồng, (mức tối thiểu 500.000 đồng, tối đa 5.000.000 đồng) đối với hành vi nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quá thời hạn quy định từ trên 40 đến 90 ngày làm việc.
- Trường hợp chậm nộp hồ sơ khai thuế quá thời hạn quy định và cơ quan thuế đã ra quyết định ấn định số thuế phải nộp. Sau đó trong thời hạn 90 ngày, kể từ ngày hết hạn nộp hồ sơ khai thuế, người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế hợp lệ và xác định đúng số tiền thuế phải nộp của kỳ nộp thuế thì cơ quan thuế xử phạt hành vi chậm nộp hồ sơ khai thuế, chậm nộp tiền thuế. Đồng thời cơ quan thuế phải ra quyết định bãi bỏ quyết định ấn định thuế.

Xử phạt đối với hành vi vi phạm chế độ cung cấp thông tin liên quan đến xác định nghĩa vụ thuế nhưng không thuộc trường hợp xác định là khai thiếu thuế, trốn thuế, gian lận về thuế thì tùy theo hành vi, mức độ vi phạm mà bị xử phạt như sau :

- Phạt cảnh cáo hoặc phạt tiền 550.000 đồng, (mức tối thiểu 100.000 đồng, tối đa 1.000.000 đồng) đối với một trong các hành vi :
  - Cung cấp thông tin, tài liệu, hồ sơ pháp lý liên quan đến đăng ký thuế theo thông báo của cơ quan thuế quá thời hạn quy định từ 5 ngày làm việc trở lên.
  - Cung cấp thông tin, tài liệu, sổ kế toán liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế theo thông báo của cơ quan thuế quá thời hạn quy định từ 5 ngày làm việc trở lên.
  - Cung cấp sai lệch về thông tin, tài liệu, sổ kế toán liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế sau ngày hết hạn do cơ quan thuế thông báo.
- Phạt tiền 1.100.000 đồng, (mức tối thiểu 200.000 đồng, tối đa 2.000.000 đồng) đối với một trong các hành vi :
  - Cung cấp không đầy đủ, không chính xác các thông tin, tài liệu, sổ kế toán liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế, trong thời hạn kê khai thuế.

- Không cung cấp đầy đủ, đúng các chỉ tiêu, số liệu liên quan đến nghĩa vụ thuế thuộc diện phải đăng ký với cơ quan thuế theo đúng chế độ quy định, bị phát hiện nhưng không làm giảm nghĩa vụ với NSNN.

- Cung cấp không đầy đủ, không chính xác các thông tin, tài liệu liên quan đến tài khoản tiền gửi tại ngân hàng, tổ chức tín dụng khác, Kho bạc Nhà nước trong thời hạn 03 ngày làm việc kể từ ngày được cơ quan thuế yêu cầu.

Xử phạt đối với hành vi vi phạm quy định về chấp hành quyết định kiểm tra, thanh tra thuế, cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế, vi phạm chế độ hóa đơn, chứng từ đối với hàng hóa vận chuyển trên đường.

– Phạt tiền 1.100.000 đồng, (mức tối thiểu 200.000 đồng, tối đa 2.000.000 đồng) đối với một trong các hành vi :

  - Từ chối nhận quyết định thanh tra, kiểm tra, quyết định cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

  - Không chấp hành quyết định thanh tra, kiểm tra thuế, quyết định cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế quá thời hạn 03 ngày làm việc, kể từ ngày phải chấp hành quyết định của cơ quan có thẩm quyền.

  - Từ chối, trì hoãn, trốn tránh việc cung cấp hồ sơ, tài liệu, hóa đơn, chứng từ, sổ kế toán liên quan đến nghĩa vụ thuế quá thời hạn 06 giờ làm việc, kể từ khi nhận được yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền, trong thời gian kiểm tra, thanh tra tại trụ sở người nộp thuế, trong thời gian cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

  - Cung cấp không chính xác về thông tin, tài liệu, sổ kế toán liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế theo yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền trong thời gian kiểm tra, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế.

– Phạt tiền 2.750.000 đồng, (mức tối thiểu 500.000 đồng, tối đa 5.000.000 đồng) đối với một trong các hành vi :

- Không cung cấp số liệu, tài liệu, sổ kế toán liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế theo yêu cầu cơ quan có thẩm quyền trong thời gian kiểm tra, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế, cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.
- Không thực hiện hoặc thực hiện không đúng quyết định niêm phong hồ sơ tài liệu, két quỹ, kho hàng hóa, vật tư, nguyên liệu, máy móc, thiết bị, nhà xưởng làm căn cứ xác minh nghĩa vụ thuế.
- Tự ý tháo bỏ, thay đổi dấu hiệu niêm phong do cơ quan thẩm quyền đã tạo lập hợp pháp làm căn cứ xác minh nghĩa vụ thuế.
- Không ký vào Biên bản kiểm tra, thanh tra trong thời hạn 05 ngày làm việc, kể từ ngày kết thúc kiểm tra, thanh tra.
- Không chấp hành kết luận kiểm tra, thanh tra thuế, cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế của cơ quan có thẩm quyền.

– Vi phạm chế độ hóa đơn, chứng từ đối với hàng hóa vận chuyển trên đường thì bị xử phạt như sau :

- Phạt tiền 1.100.000 đồng, (mức tối thiểu 200.000 đồng, tối đa 2.000.000 đồng), nếu người nộp thuế không cung cấp được hóa đơn, chứng từ hợp pháp của lô hàng vận chuyển trong thời hạn 12 giờ, kể từ thời điểm cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, phát hiện hành vi vi phạm.
- Phạt tiền 1.650.000 đồng, (mức tối thiểu 300.000 đồng, tối đa 3.000.000 đồng), nếu người nộp thuế không cung cấp được hóa đơn, chứng từ hợp pháp của lô hàng vận chuyển trong thời hạn từ trên 12 giờ đến 24 giờ, kể từ thời điểm cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, phát hiện hành vi vi phạm.
- Phạt tiền 3.000.000 đồng, (mức tối thiểu 1.000.000 đồng, tối đa 5.000.000 đồng), nếu người nộp thuế không cung cấp được hóa đơn, chứng từ hợp pháp của lô hàng vận chuyển sau thời hạn 24 giờ, kể từ thời điểm cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, phát hiện hành vi vi phạm.

Trường hợp, cung cấp hóa đơn, chứng từ của lô hàng vận chuyển sau thời điểm cơ quan thuế ra quyết định xử phạt hoặc không cung cấp hóa đơn, chứng từ thì bị xử phạt về hành vi trốn thuế, trừ trường hợp người nộp thuế cung cấp được chứng từ nộp thuế hợp pháp về lô hàng vận chuyển trong thời hiệu khiếu nại theo quy định thì không bị xử phạt về hành vi trốn thuế, mà bị xử phạt theo mức tiền phạt như nêu trên.

Xử phạt đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế : Người nộp thuế có hành vi trốn thuế, gian lận thuế thì phải nộp đủ số tiền thuế trốn, số tiền thuế gian lận, ngoài ra còn bị xử phạt theo số lần tính trên số tiền thuế trốn, số tiền thuế gian lận như sau :

- Phạt tiền 1 lần tính trên số thuế trốn, số thuế gian lận đối với người nộp thuế vi phạm lần đầu (trừ các trường hợp bị xử phạt đối với hành vi khai sai dẫn đến thiếu thuế) hoặc vi phạm lần thứ hai mà có từ hai tình tiết giảm nhẹ trở lên khi có một trong các hành vi vi phạm sau đây :
    - Không nộp hồ sơ đăng ký thuế; không nộp hồ sơ khai thuế; hoặc nộp hồ sơ khai thuế sau 90 ngày, kể từ ngày hêt thời hạn nộp theo quy định.
    - Không cung cấp được hóa đơn, chứng từ hợp pháp hoặc cung cấp sau thời hạn quy định đối với hàng hóa vận chuyển trên đường, trừ trường hợp cung cấp được chứng từ nộp thuế hợp pháp trong thời hiệu khiếu nại theo quy định.
    - Sử dụng hóa đơn, chứng từ không hợp pháp để hạch toán hàng hóa, dịch vụ mua vào trong hoạt động phát sinh nghĩa vụ thuế làm giảm số tiền thuế phải nộp hoặc làm tăng số tiền thuế được miễn, số tiền thuế được giảm hoặc tăng số tiền thuế được khấu trừ, số thuế được hoàn.
    - Lập thủ tục hủy vật tư, hàng hóa hoặc giảm số lượng, giá trị vật tư, hàng hóa không đúng thực tế làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn, được miễn, giảm.
    - Bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ lập hóa đơn về số lượng, giá trị làm căn cứ kê khai nộp thuế thấp hơn thực tế.

- Sử dụng hóa đơn giả, hóa đơn đã hết giá trị sử dụng, hóa đơn của cá nhân, tổ chức khác để bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ và khai không đầy đủ số thuế phải nộp, nhưng không thuộc các trường hợp bị xử phạt về hành vi khai sai dẫn đến thiếu thuế.
- Không ghi chép trong sổ kế toán các khoản thu liên quan đến việc xác định số tiền thuế phải nộp.
- Không xuất hóa đơn khi bán hàng hóa, dịch vụ hoặc ghi giá trị trên hóa đơn bán hàng thấp hơn giá trị thanh toán thực tế của hàng hóa, dịch vụ đã bán và bị phát hiện sau thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế.
- Sử dụng hóa đơn, chứng từ bất hợp pháp để hạch toán giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào làm giảm số tiền thuế phải nộp hoặc làm tăng số tiền thuế miễn, số tiền thuế giảm, số tiền thuế được hoàn, nhưng thực tế không có hàng hóa, dịch vụ mua vào.
- Sử dụng hàng hóa được miễn thuế (bao gồm cả không chịu thuế) không đúng với mục đích quy định mà không khai thuế.
- Sửa chữa, tẩy xóa chứng từ kế toán, sổ kế toán làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn, số thuế miễn, số tiền thuế được giảm.
- Hủy bỏ chứng từ kế toán, sổ kế toán làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn, số thuế miễn, giảm.
- Sử dụng hóa đơn, chứng từ, tài liệu không hợp pháp khác để xác định sai số tiền thuế phải nộp, số tiền thuế được hoàn; khai sai căn cứ tính thuế phát sinh số thuế trốn, số thuế gian lận.
- Lập hai hệ thống sổ kế toán có nội dung ghi khác nhau làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn, số thuế miễn, giảm.

– Phạt tiền 1,5 lần tính trên số thuế trốn đối với người nộp thuế khi có một trong các hành vi trốn thuế, gian lận thuế, trong

các trường hợp : Vi phạm lần đầu, có tình tiết tăng nặng hoặc vi phạm lần thứ hai, có một tình tiết giảm nhẹ.

- Phạt tiền 2 lần tính trên số thuế trốn đối với người nộp thuế khi có một trong các hành vi trốn thuế, gian lận thuế, trong các trường hợp : Vi phạm lần thứ hai mà không có tình tiết giảm nhẹ hoặc vi phạm lần thứ ba và có một tình tiết giảm nhẹ.
- Phạt tiền 2,5 lần tính trên số thuế trốn đối với người nộp thuế khi có một trong các hành vi trốn thuế, gian lận thuế, trong các trường hợp : Vi phạm lần thứ hai mà có một tình tiết tăng nặng hoặc vi phạm lần thứ ba mà không có tình tiết giảm nhẹ.
- Phạt tiền 3 lần tính trên số tiền thuế trốn đối với người nộp thuế khi có một trong các hành vi trốn thuế, gian lận thuế trong các trường hợp : Vi phạm lần thứ hai mà có từ hai tình tiết tăng nặng trở lên hoặc vi phạm lần thứ ba có tình tiết tăng nặng hoặc vi phạm từ lần thứ tư trở đi.

Khi xác định mức phạt tiền đối với người nộp thuế có hành vi trốn thuế vừa có tình tiết tăng nặng, vừa có tình tiết giảm nhẹ thì xem xét giảm trừ hai tình tiết giảm nhẹ được giảm trừ một tình tiết tăng nặng.

10.6.2 Các biện pháp khắc phục hậu quả do vi phạm pháp luật về thuế

Nộp đủ số tiền thuế nợ, tiền thuế thiếu, số tiền thuế trốn, số tiền thuế gian lận vào NSNN nếu đã quá thời hiệu xử phạt, thời hiệu chấp hành quyết định xử phạt theo quy định.

Tiêu hủy hóa đơn, chứng từ, sổ sách kế toán in, phát hành trái quy định của pháp luật, trừ hóa đơn, chứng từ, sổ kế toán là tang vật phải lưu giữ làm chứng cứ của vụ việc vi phạm.

PHẦN

BÀI TẬP

CHƯƠNG 2
THUẾ XUẤT KHẨU – NHẬP KHẨU

Bài 1 :

Tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu của một Công ty Kinh doanh Xuất nhập khẩu có các tài liệu như sau :

(1) Trực tiếp xuất khẩu lô hàng hóa A gồm 5.000 sản phẩm (sp), theo hợp đồng giá FOB là 3 USD/sp, tỷ giá tính thuế là 16.150 đồng/USD.

(2) Nhận nhập khẩu ủy thác lô hàng hóa B với tổng trị giá mua theo giá CIF 30.000 USD, tỷ giá tính thuế là 16.200 đồng/USD.

(3) Nhập khẩu 2.000 sản phẩm C, giá hợp đồng theo giá FOB là 8 USD/sản phẩm, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế (I + F) là 0,5 USD/sp, tỷ giá tính thuế là 16.200 đồng/USD.

(4) Trực tiếp xuất khẩu 8.000 sản phẩm D theo điều kiện CIF là 5 USD/sản phẩm, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế (I + F) là 5.000 đồng/sản phẩm, tỷ giá tính thuế là 16.300 đồng/USD.

(5) Nhập khẩu nguyên vật liệu E để gia công cho phía nước ngoài theo hợp đồng gia công đã ký, trị giá lô hàng theo điều kiện CIF quy ra tiền Việt Nam là 300.000.000 đồng.

Biết rằng :

- Thuế suất thuế xuất khẩu hàng A là 2%, thuế nhập khẩu hàng B, E là 10%, thuế nhập khẩu hàng C là 20%, thuế xuất khẩu hàng D là 1%.
- Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất.

Bài giải :

(1) Trực tiếp xuất khẩu lô hàng hóa A :

Thuế xuất khẩu phải nộp :

5.000 x 3 x 16.150 x 2% = 4.845.000 (đồng)

(2) Nhận nhập khẩu ủy thác lô hàng hóa B :

Thuế nhập khẩu phải nộp :

30.000 x 16.200 x 10% = 48.600.000 (đồng)

(3) Nhập khẩu 2.000 sản phẩm C :

Thuế nhập khẩu phải nộp :

2.000 x (8 + 0.5) x 16.200 x 20% = 55.080.000 (đồng)

(4) Trực tiếp xuất khẩu 8.000 sản phẩm D :

Thuế xuất khẩu phải nộp :

8.000 x (5 x 16.300 – 5.000) x 1% = 6.120.000 (đồng)

(5) Nhập khẩu nguyên vật liệu E để gia công cho phía nước ngoài : Không nộp thuế nhập khẩu.

Vậy :

Trong kỳ, Công ty Xuất nhập khẩu phải nộp :

– Thuế xuất khẩu : 4.845.000 + 6.120.000 = 10.965.000 (đồng).

– Thuế nhập khẩu : 48.600.000 + 55.080.000 = 103.680.000 (đồng).

Bài 2 :

Tại một Công ty Xuất nhập khẩu Z, trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

(1) Nhập khẩu 3 lô hàng đều có xuất xứ từ nước H, cả 3 lô hàng đều mua theo điều kiện FOB, tổng chi phí chuyên chở cho cả 3 lô hàng từ cảng nước H đến cảng Việt Nam là 6.000 USD.

- Lô hàng A có tổng trị giá 15.000 USD, được mua bảo hiểm với giá 2% giá FOB.
- Lô hàng B gồm 10.000 sản phẩm, đơn giá 4 USD/sản phẩm, được mua bảo hiểm với giá 1,5% giá FOB.
- Lô hàng C gồm 1.500 sản phẩm, đơn giá 90 USD/sản phẩm, được mua bảo hiểm với giá 1% giá FOB.

Tỷ giá tính thuế nhập khẩu là 16.500 đồng/USD, trị giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất. Thuế suất thuế nhập khẩu hàng A : 10%, hàng B : 15%, hàng C : 20%.

(2) Công ty ký hợp đồng nhận gia công cho nước ngoài, theo hợp đồng Công ty nhập khẩu 50.000 kg nguyên liệu theo giá CIF là quy ra Đồng Việt Nam là 20.000 đồng/kg. Theo định mức được giao thì phía Việt Nam phải hoàn thành 5.000 thành phẩm (tp) từ số nguyên liệu nói trên. Tuy nhiên, khi giao hàng thì có 1.000 thành phẩm không đạt tiêu chuẩn chất lượng nên bên nước ngoài trả lại phải tiêu dùng nội địa. Biết rằng thuế suất thuế nhập khẩu đối với nguyên liệu là 10%, thuế suất thuế xuất khẩu đối với thành phẩm là 2%, trị giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất.

Yêu cầu : Xác định các thuế xuất nhẩu, nhập khẩu mà Công ty Xuất nhập khẩu Z phải nộp trong kỳ.

Bài giải :

(1) Nhập khẩu 3 lô hàng :

Lô hàng A :

– Giá mua theo điều kiện FOB :

15.000 USD x 16.500 đồng/USD = 247,5 (triệu đồng)

– Phí bảo hiểm :

247,5 triệu đồng x 2% = 4,95 (triệu đồng)

– Phí vận chuyển :

$$\text{Phí vận chuyển} = \frac{15.000}{[15.000 + (10.000x4) + (1.500x90)]} \times \frac{6.000}{(USD)} \times \frac{16.500}{(đồng/USD)}$$

Phí vận chuyển = 7.815.790 (đồng)

– Trị giá tính thuế (Giá CIF) :

(247,5 + 4,95 + 7,81579) = 260,26579 (triệu đồng)

– Thuế nhập khẩu phải nộp :

260,26579 x 10% = 26,026579 (triệu đồng)

Lô hàng B :

– Giá mua theo điều kiện FOB :

10.000 x 4 x 16.500 = 660 (triệu đồng)

– Phí bảo hiểm :

660 triệu đồng x 1,5% = 9,9 (triệu đồng)

– Phí vận chuyển :

$$\text{Phí vận chuyển} = \frac{(10.000 \times 4)}{[15.000 + (10.000x4) + (1.500x90)]} \times \frac{6.000}{(USD)} \times \frac{16.500}{(đồng/USD)}$$

Phí vận chuyển = 20.842.105 (đồng)

– Trị giá tính thuế (Giá CIF) :

(660 + 9,9 + 20,842105) = 690,742105 (triệu đồng)

– Thuế nhập khẩu phải nộp :

690,742105 x 15% = 103,611316 (triệu đồng)

Lô hàng C :

– Giá mua theo điều kiện FOB :

1.500 x 90 x 16.500 = 2.227,5 (triệu đồng)

– Phí bảo hiểm :

2.227,5 triệu đồng x 1% = 22,275 (triệu đồng)

– Phí vận chuyển :

$$\text{Phí vận chuyển} = \frac{(15.000 \times 90)}{[15.000 + (10.000\times4) + (1.500\times90)]} \times \underset{(USD)}{6.000} \times \underset{(đồng/USD)}{16.500}$$

Phí vận chuyển = 70.342.105 (đồng)

– Trị giá tính thuế (Giá CIF) :

(2.227,5 + 22,275 + 70,342105) = 2.320,117105 (triệu đồng)

– Thuế nhập khẩu phải nộp :

2.320,117105 x 20% = 464,023421 (triệu đồng)

(2) Nhận gia công cho nước ngoài :

Theo quy định của Luật thuế xuất nhập khẩu thì Công ty không phải nộp thuế nhập khẩu đối với nguyên liệu nhận gia công, và không nộp thuế xuất khẩu đối với thành phẩm xuất trả cho phía nước ngoài, tuy nhiên do có 1.000 thành phẩm không đạt tiêu chuẩn chất lượng phải tiêu dùng nội địa. Do đó, Công ty phải nộp thuế nhập khẩu đối với phần nguyên liệu sản xuất 1.000 thành phẩm tiêu dùng nội địa trên.

Số nguyên liệu để sản xuất 1.000 thành phẩm tương ứng là :

(50.000 kg / 5.000 tp) x 1.000 tp = 10.000 (kg)

Thuế nhập khẩu phải nộp :

10.000 x 20.000 x 10% = 20 (triệu đồng)

Vậy :

Thuế nhập khẩu mà Công ty Xuất nhập khẩu Z phải nộp trong kỳ là :

26,026579 + 103,611316 + 464,023421 + 20 = 613,661316 (tr.đồng)

Bài 3 :

Tại một Công ty kinh doanh xuất nhập khẩu J, trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

(1) Nhập khẩu 12.000 sản phẩm N theo giá CIF quy ra đồng Việt Nam là 50.000 đồng/sản phẩm (sp). Theo biên bản giám định của các cơ quan chức năng có 2.000 sản phẩm bị hỏng hoàn toàn do thiên tai trong quá trình vận chuyển.

(2) Nhập khẩu 3.000 sản phẩm M theo giá CIF là 3 USD/sản phẩm (sp). Qua kiểm tra Hải Quan xác định thiếu 300 sản phẩm. Tỷ giá tính thuế là 16.200 đồng/USD.

(3) Xuất khẩu 200 tấn sản phẩm P, giá xuất bán tại kho là 4.000.000 đồng/tấn, chi phí vận chuyển từ kho đến cảng là 200.000 đồng/tấn.

Xác định thuế xuất khẩu, nhập khẩu ở từng nghiệp vụ nn trn v tổng số thuế phải nộp trong kỳ của Công ty J.

Biết rằng :

- Thuế nhập khẩu sản phẩm N là 10%, M là 15%.
- Thuế suất khẩu sản phẩm P là 2%.
- Trị giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất.

Bài giải :

(1) Nhập khẩu 12.000 sản phẩm N :

Thuế nhập khẩu :

(12.000 – 2.000) x 50.000 x 10% = 50 (triệu đồng)

(2) Nhập khẩu 3.000 sản phẩm M :

Thuế nhập khẩu :

(3.000 – 300) x 3 x 16.200 x 15% = 19,683 (triệu đồng)

(3) Xuất khẩu 200 tấn sản phẩm P :

Thuế xuất khẩu :

200 x (4.000.000 + 200.000) x 2% = 16,8 (triệu đồng)

Vậy :

Công ty J phải nộp :

– Thuế nhập khẩu : 50 + 19,683 = 69,683 (triệu đồng).

– Thuế xuất khẩu : 16,8 (triệu đồng).

CHƯƠNG 3

THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

Bài 4 :

Tính thuế Tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) phải nộp trong kỳ của một Công ty sản xuất có các tài liệu như sau :

(1) Nhập khẩu 900 lít rượu 42^0 để sản xuất 250.000 đơn vị sản phẩm A (A thuộc diện nộp thuế TTĐB), giá tính thuế nhập khẩu là 32.000 đồng/lít; thuế suất thuế nhập khẩu là 65%.

(2) Xuất khẩu 150.000 sản phẩm A theo giá FOB là 250.000 đ/sản phẩm.

(3) Bán trong nước 100.000 sản phẩm A với đơn giá chưa có thuế GTGT là 295.750 đồng/sản phẩm.

Biết rằng : Thuế suất thuế TTĐB của rượu 42^0 là 65%, sản phẩm A là 30%.

Bài giải :

(1) Nhập khẩu 900 lít rượu 42^0 :

Thuế NK :

900 lít x 32.000 đồng/lít x 65% = 18,72 (triệu đồng)

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu NK :

(28,8 + 18,72) x 65% = 30,888 (triệu đồng)

(2) Xuất khẩu 150.000 sản phẩm A :

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu tiêu thụ sản phẩm = 0.

Thuế TTĐB được hoàn (khấu trừ) ở khâu NK NL :

(30,888 / 250.000) x 150.000 = 18,5328 (triệu đồng)

(3) Bán trong nước 100.000 sản phẩm A :

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng :

100.000 x [295.750 / (1+30%)] x 30% = 6.825 (triệu đồng)

Thuế TTĐB được khấu trừ ở khâu NK NL :

(30,888 / 250.000) x 100.000 = 12,3552 (triệu đồng)

Vậy :

- Thuế TTĐB phải nộp ở khâu NK : 30,888 (triệu đồng).
- Thuế TTĐB phải nộp ở khâu tiêu thụ sản phẩm : 6.825 (triệu đồng).
- Thuế TTĐB được khấu trừ :

  18,5328 + 12,3552 = 30,888 (triệu đồng)
- Thuế TTĐB phải nộp cuối kỳ :

  6,825 – 30,888 = 6.794,112 (triệu đồng)

Bài 5 :

Tại nhà máy thuốc lá K, tháng có các số liệu sau :

Nhà máy thuốc lá K nhập khẩu thuốc lá đã cắt thành sợi để làm nguyên liệu sản xuất thuốc lá điếu có đầu lọc. Tổng giá trị hàng nhập khẩu theo điều kiện CIF quy ra tiền Việt Nam là 16 tỷ đồng, nhà máy sử dụng 60% nguyên liệu đưa vào chế biến tạo ra 300.000 cây thuốc lá thành phẩm.

Nhà máy xuất khẩu 180.000 cây thuốc lá thành phẩm với giá CIF quy ra tiền Việt Nam là 78.000 đồng/cây thuốc thành phẩm, bán trong nước 50.000 cây thuốc lá thành phẩm với giá chưa thuế GTGT là 90.750 đồng/cây thuốc thành phẩm. Xác định các loại thuế : nhập khẩu, xuất khẩu, tiêu thụ đặc biệt, các thuế được hoàn (nếu có) liên quan cho nhà máy K.

Biết rằng :

- Thuế suất của thuế xuất khẩu là 2%.
- Thuế suất của thuế nhập khẩu là 30%.
- Thuế suất thuế TTĐB của thuốc lá là 65%.
- Phí bảo hiểm và vận chuyển quốc tế chiếm 2% CIF.
- Trị giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất.

Bài giải :

– Nhà máy thuốc lá K nhập khẩu thuốc lá :

Thuế NK phải nộp :

16.000 triệu x 30% = 4.800 (triệu đồng)

– Nhà máy xuất khẩu 180.000 cây thuốc :

Thuế XK phải nộp :

180.000 cây x (78.000 đồng/cây x 98%) x 2% = 275,184 (tr.đ)

Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

[(4.800 x 60%) / 300.000] x 180.000 = 1.728 (triệu đồng)

– Bán trong nước 50.000 cây thuốc :

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng :

50.000 x [90.750 / (1 + 65%)] x 65% = 1.787,5 (triệu đồng)

Vậy :

– Thuế NK phải nộp : 4.800 (triệu đồng).

– Thuế XK phải nộp : 275,184 (triệu đồng).

– Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên liệu : 1.728 (triệu đồng).

– Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng : 1.787,5 (triệu đồng).

CHƯƠNG 4

THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

Bài 6 :

Trong tháng 12/20xx, tại một doanh nghiệp sản xuất hàng tiêu dùng có các số liệu sau :

1) Hàng hóa, dịch vụ mua vào trong tháng :

a) Để sử dụng cho SPA :

- Mua từ Công ty X : 15.000 kg nguyên liệu với giá chưa thuế GTGT là 75.000 đồng/kg.
- Mua từ Công ty Y theo Hóa đơn GTGT, tiền thuế GTGT là 380 triệu đồng.
- Tập hợp các Hóa đơn bán hàng trong tháng, trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào là 520 triệu đồng.

b) Để sử dụng cho SPB :

- Mua từ Công ty M : trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào chưa thuế GTGT là 120 triệu đồng.
- Mua từ Công ty N : trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào bao gồm thuế GTGT là 330 triệu đồng.
- Tập hợp các Hóa đơn bán hàng trong tháng, trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào 350 triệu đồng.

c) Để sử dụng chung cho sản xuất 2 sản phẩm A và B.

- Tập hợp các Hóa đơn GTGT, trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào chưa thuế GTGT là 510 triệu đồng.

2) Tiêu thụ sản phẩm trong tháng :

a) Sản phẩm A : Giá bán không (chưa) có thuế GTGT.

- Bán cho Công ty Thương mại An Khánh 120.000 sản phẩm (sp), giá bán 130.000 đồng/sản phẩm (đ/sp).
- Trực tiếp xuất khẩu 24.000 sp, với giá FOB 135.000 đ/sp.
- Bán cho doanh nghiệp chế xuất 5.000 sp, với giá 120.000 đ/sp.

b) Sản phẩm B : Giá bán đã có thuế GTGT.

- Bán qua các đại lý bán lẻ 60.000 sp, giá bán 132.000 đ/sp.
- Bán cho Công ty Xuất nhập khẩu X : 5.000 sp, giá bán 110.000 đ/sp.
- Trực tiếp xuất khẩu 20.000sp, với giá FOB 130.000 đ/sp.

Biết rằng : Thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào, bán ra là 10%.

Yêu cầu : Xác định thuế GTGT phải nộp của doanh nghiệp trong tháng.

Bài giải :

1) Hàng hóa, dịch vụ mua vào trong năm :

– Để sử dụng cho sản phẩm A :

Thuế GTGT đầu vào :

(15.000 x 75.000 x 10%) + 380.000.000 đ = 492,5 (triệu đồng)

– Để sử dụng cho sản phẩm B :

Thuế GTGT đầu vào :

(120.000.000 x 10%) + {[330.000.000 / (1+10%)] x 10%} =
= 42 (triệu đồng)

– Để sử dụng cho cả 2 sản phẩm A và B :

Thuế GTGT đầu vào :

510.000.000 x 10% = 51 (triệu đồng)

2) Tiêu thụ sản phẩm :

– Đối với sản phẩm A :

Thuế GTGT đầu ra :

(120.000 x 130.000 x 10%) = 1.560 (triệu đồng)

– Đối với sản phẩm B :

Thuế GTGT đầu ra :

{60.000 x [132.000 / (1+10%)] x 10%} +
+ {5.000 x [110.000 / (1+10%) x 10%}= 770 (triệu đồng)

Vậy :

Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Trong đó :

+ Thuế GTGT đầu ra :

1.560 + 770 = 2.330 (triệu đồng)

+ Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ :

492,5 + 42 + 51 = 585,5 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp = 2.330 – 585,5 = 1.744,5 (triệu đồng)

Bài 7 :

Tại Công ty Thương mại H, trong kỳ tính thuế có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

I. Mua hàng :

(1) Đối với sản phẩm A : Mua 10.000 sản phẩm (sp) với giá chưa thuế GTGT là 32.000 đồng/sản phẩm (đ/sp).

(2) Đối với sản phẩm B : Mua 3.000 sản phẩm với giá có thuế GTGT là 55.000 đồng/sản phẩm, 2.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 52.000 đồng/sản phẩm.

(3) Đối với sản phẩm C : Mua của một doanh nghiệp chế xuất 6.000 sản phẩm với giá 70.000 đồng/sản phẩm, của Công ty TNHH X 2.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 80.000 đồng/sản phẩm.

II. Tiêu thụ :

(1) Đối với sản phẩm A : Bán lẻ 5.000 sản phẩm với giá có thuế GTGT là 44.000 đồng/sản phẩm, 3.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 35.000 đồng/sản phẩm.

(2) Đối với sản phẩm B : Xuất khẩu ra nước ngoài theo giá FOB 4.000 sản phẩm với giá 70.000 đồng/sản phẩm, và bán trong nước 1.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 60.000 đồng/sản phẩm.

(3) Đối với sản phẩm C : Bán cho các siêu thị trong nước 5.000 sản phẩm với giá như sau : 2.000 sản phẩm giá chưa thuế GTGT là 90.000 đồng/sản phẩm, 3.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 92.000 đồng/sản phẩm .

Yêu cầu : Xác định thuế NK, XK, GTGT phải nộp của Công ty Thương mại H.

Biết rằng :

– Công ty nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.

– Thuế GTGT của các mặt hàng là 10%.

– Các sản phẩm A, B, C không thuộc diện nộp thuế TTĐB.

– Thuế nhập khẩu sản phẩm C là 10%.

– Thuế xuất khẩu sản phẩm B là 2%.

Bài giải :

I. Mua hàng :

(1) Đối với sản phẩm (sp) A :

Thuế GTGT đầu vào :

10.000 sp x 32.000 đ/sp x 10% = 32 (triệu đồng)

(2) Đối với sản phẩm B :

Thuế GTGT đầu vào :

{[3.000 sp x (55.000 đ/sp/1,1)] + (2.000sp x 52.000 đ/sp)} x 10%
= 25,4 (triệu đồng)

(3) Đối với sản phẩm C :

Thuế nhập khẩu :

6.000 sp x 70.000 đ/sp x 10% = 42 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp ở khâu NK :

[(6.000 sp x 70.000 đ/sp) + 42.000.000] x 10% = 46,2 (tr.đ)

Thuế GTGT đầu vào (mua trong nước) :

(2.000 sp x 80.000 đ/sp) x 10% = 16 (triệu đồng)

II. Tiêu thụ :

(1) Đối với sản phẩm A :

Thuế GTGT đầu ra :

{[5.000sp x (44.000 đ/sp / 1,1)] + (3.000sp x 35.000 đ/sp)} x 10%
= 30,5 (triệu đồng)

(2) Đối với sản phẩm B :

Thuế xuất khẩu :

(4.000 sp x 70.000 đ/sp) x 2% = 5,6 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

(1.000 sp x 60.000 đ/sp) x 10% = 6 (triệu đồng)

(3) Đối với sản phẩm C :

Thuế GTGT đầu ra :

[(2.000 sp x 90.000 đ/sp) + (3.000 sp x 92.000 đ/sp)] x 10% =
= 45,6 (triệu đồng)

Vậy : Công ty Thương mại H phải nộp các thuế như sau :

- Thuế nhập khẩu : 42 (triệu đồng).
- Thuế GTGT hàng NK : 46,2 (triệu đồng).
- Thuế xuất khẩu : 5,6 (triệu đồng).
- Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Trong đó :

+ Thuế GTGT đầu ra :

30,5 + 6 + 45,6 = 82,1 (triệu đồng)

+ Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ :

32 + 25,4 + (46,2 + 16) = 119,6 (triệu đồng)

+ Thuế GTGT phải nộp :

82,1 – 119,6 = – 37,5 (triệu đồng)

Bài 8 :

Tại Công ty K, trong tháng 09/20xx có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

(1) Xuất khẩu một lô hàng A theo điều kiện FOB có trị giá 500 triệu đồng, thuế suất thuế xuất khẩu 2%.

(2) Làm đại lý tiêu thụ sản phẩm B cho một Công ty TNHH trong nước, giá bán theo quy định chưa có thuế GTGT là 50.000 đồng/sản phẩm, hoa hồng được hưởng là 5% trên giá bán chưa thuế GTGT, trong kỳ Công ty K đã tiêu thụ được 10.000 sản phẩm.

(3) Nhận xuất khẩu ủy thác một lô hàng C theo điều kiện FOB có trị giá 600 triệu đồng, hoa hồng ủy thác được hưởng là 3% trên giá FOB.

(4) Bán cho Doanh nghiệp L một lô hàng D với giá chưa thuế GTGT là 200 triệu đồng, thuế GTGT là 10%, nhưng khi viết

hóa đơn kế toán đã ghi gộp giá bán là 220 triệu đồng (không ghi tách riêng giá chưa thuế GTGT và thuế GTGT).

(5) Dùng 100 sản phẩm E để trao đổi với một cơ sở kinh doanh M lấy sản phẩm F, giá bán chưa có thuế GTGT của sản phẩm E cùng thời điểm phát sinh hoạt động trao đổi là 120.000 đ/sp.

(6) Thuê một Công ty ở nước ngoài sửa chữa một hệ thống sản xuất với giá thanh toán theo hợp đồng quy ra Đồng Việt Nam là 300 triệu đồng.

(7) Bán trả góp cho Công ty N một lô hàng, giá bán trả góp chưa thuế là 300 triệu đồng trả trong vòng 3 năm, giá bán trả ngay là 250 triệu đồng.

Yêu cầu : Xác định thuế GTGT phát sinh ở từng nghiệp vụ nêu trên và thuế GTGT phải nộp trong tháng 09/20xx của Công ty K.

Biết rằng :

- Công ty nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
- Thuế GTGT của các hàng hóa và dịch vụ là 10%.
- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ là 50 triệu đồng.

Bài giải :

(1) Xuất khẩu một lô hàng A :

Thuế GTGT đầu ra = 0 (triệu đồng) (do xuất khẩu)

(2) Làm đại lý tiêu thụ sản phẩm B :

Thuế GTGT đầu ra :

10.000 sp x 50.000 đ/sp x 5% x 10% = 2,5 (triệu đồng)

(3) Nhận xuất khẩu ủy thác một lô hàng C :

Thuế GTGT đầu ra :

600 triệu đồng x 3% x 10% = 1,8 (triệu đồng)

(4) Bán cho Doanh nghiệp L :

Thuế GTGT đầu ra :

220 triệu đồng x 10% = 22 (triệu đồng)

(5) Dùng 100 sản phẩm E để trao đổi :

Thuế GTGT đầu ra :

100 sp x 120.000 đ/sp x 10% = 1,2 (triệu đồng)

(Đối với sản phẩm F : Thuế GTGT đầu vào = 1,2 triệu đồng đã tính trong tổng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ).

(6) Thuê một Công ty ở nước ngoài sửa chữa một hệ thống sản xuất :

Thuế GTGT phải nộp ở khâu NK :

300 triệu đồng x 10% = 30 (triệu đồng)

(7) Bán trả góp cho Công ty N một lô hàng :

Thuế GTGT đầu ra :

250 triệu đồng x 10% = 25 (triệu đồng)

Vậy :

Thuế GTGT phải nộp ở khâu NK : 30 (triệu đồng).

Thuế GTGT phải nộp (cuối kỳ) = Thuế GTGT đầu ra − Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Trong đó :

- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ : 50 triệu đồng.
- Thuế GTGT đầu ra :

(0 + 2,5 + 1,8 + 22 + 1,2 + 25) = 52,5 (triệu đồng)

- Thuế GTGT phải nộp :

52,5 − 50 = 2,5 (triệu đồng)

Bài 9 :

Tại một Công ty Xây dựng Y, trong kỳ tính thuế có các số liệu như sau :

(1) Hợp đồng với chủ đầu tư A : Tổng giá trị công trình chưa thuế GTGT bao gồm cả giá trị vật tư xây dựng là 900 triệu đồng.

(2) Hợp đồng với chủ đầu tư B : Vật tư xây dựng do chủ đầu tư cung cấp, tổng giá trị công trình chưa thuế GTGT không bao gồm cả giá trị vật tư xây dựng 300 triệu đồng.

(3) Công ty Y được Nhà nước giao 2.000 m^2 đất để xây dựng nhà bán. Tiền sử dụng đất phải nộp cho Ngân sách Nhà nước theo giá quy định là 500.000 đồng/m^2. Công ty Y đã xây dựng 20 căn nhà để bán, giá bán nhà và chuyển quyền sử dụng đất chưa có thuế GTGT là 500 triệu đồng/căn (trong đó : giá nhà là 300 triệu đồng, giá chuyển quyền sử dụng đất là 200 triệu đồng).

(4) Công ty Y được Nhà nước cho thuê 100.000 m^2 đất trong vòng 50 năm để xây cơ sở hạ tầng cho thuê, giá thuê đất phải trả cho Nhà nước là 50.000 đồng/m^2/năm. Sau khi xây dựng cơ sở hạ tầng, Công ty Y cho thuê Công ty Z thuê lại khu đất trên trong vòng 20 năm để xây dựng nhà máy sản xuất, giá thuê đất chưa có thuế GTGT là 200.000 đồng/m^2/năm.

Yêu cầu : Xác định thuế GTGT phát sinh ở từng nghiệp vụ nêu trên và thuế GTGT phải nộp trong kỳ của Công ty Y.

Biết rằng :

- Hợp đồng với chủ đầu tư A : Thanh toán theo giá trị khối lượng xây dựng bàn giao, trong kỳ xác định khối lượng công trình hoàn thành bàn giao là 50% so với tổng công trình, chủ đầu tư chấp nhận thanh toán.
- Hợp đồng với chủ đầu tư B : Công trình đã hoàn thành bàn giao và chủ đầu tư đã thanh toán.
- Đối với 2.000 m^2 được Nhà nước giao : Công ty Y đã bán được 15 căn nhà.

- Đối với 100.000 m^2 được Nhà nước cho thuê : Công ty Z trả tiền thuê đất 5 năm 1 lần, trong kỳ Công ty Z đã trả tiền thuê đất lần 1 (gồm 5 năm thuê) cho Công ty Y.
- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ là 2.500 triệu đồng.
- Thuế GTGT trong các trường hợp trên là 10%.

Bài giải :

(1) Hợp đồng với chủ đầu tư A :

Thuế GTGT đầu ra :

900 triệu đồng x 50% x 10% = 45 (triệu đồng)

(2) Hợp đồng với chủ đầu tư B :

Thuế GTGT đầu ra :

300 triệu đồng x 10% = 30 (triệu đồng)

(3) Đối với 2.000 m^2 được Nhà nước giao :

Diện tích mỗi căn nhà :

2.000 m^2 / 20 căn = 100 m^2

Giá tính thuế GTGT cho 1 căn nhà :

[500 triệu đồng – (100 m^2 x 500.000 đồng/m^2)] = 450 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra cho 15 căn nhà :

450 triệu đồng x 10% x 15 = 675 (triệu đồng)

(4) Đối với 100.000 m^2 được Nhà nước cho thuê :

Giá tính thuế GTGT đối với tiền cho thuê hạ tầng một năm là :

[(100.000 m^2 x 200.000 đồng/m^2/năm) –
– (100.000 m^2 x 50.000 đồng/m^2/năm)] = 15.000 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra cho 5 năm thuê đất là :

15.000 triệu đồng x 5 x 10% = 7.500 (triệu đồng)

Vậy :

Thuế GTGT phải nộp	=	Thuế GTGT đầu ra	–	Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Trong đó :

- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ : 2.500 triệu đồng.
- Thuế GTGT đầu ra : 45 + 30 + 675 + 7.500 = 8.250 (triệu đồng).
- Thuế GTGT phải nộp = 8.250 – 2.500 = 5.750 (triệu đồng).

Bài 10 :

Công ty Du Lịch Tuấn Hùng, trong tháng 8/20xx có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

(1) Thực hiện hợp đồng với Công ty G đưa 50 nhân viên của Công ty G đi tham quan từ TP. Hồ Chí Minh đi Hà Nội và về lại TP. Hồ Chí Minh trong vòng 5 ngày, với giá trọn gói là 6.050.000 đồng/người.

(2) Thực hiện hợp đồng với Công ty Du Lịch Singapore theo hình thức trọn gói đưa một đoàn du khách Singapore đến tham quan tại Việt Nam và về lại Singapore trong vòng 7 ngày, với tổng giá thanh toán quy ra Đồng Việt Nam là 530 triệu đồng. Công ty Du Lịch Tuấn Hùng phải lo toàn bộ vé máy bay, ăn, ở, tham quan theo chương trình thỏa thuận, riêng vé máy bay từ Singapore sang Việt Nam và ngược lại hết 200 triệu đồng.

(3) Thực hiện hợp đồng với Công ty H đưa 30 nhân viên của Công ty H đi tham quan từ Việt Nam sang Hồng Kông và về lại Việt Nam trong vòng 6 ngày với giá trọn gói là 15.000.000 đồng/khách, Công ty Du Lịch Tuấn Hùng đã ký hợp đồng với Công ty Du Lịch Hồng Kông với giá 12.800.000 đồng/khách, Công ty Du Lịch Hồng Kông phải lo toàn bộ vé máy bay, ăn, ở, tham quan theo chương trình thỏa thuận tại Hồng Kông.

Yêu cầu : Xác định thuế GTGT phát sinh ở từng nghiệp vụ nêu trên và thuế GTGT phải nộp trong tháng của Công ty Du Lịch Tuấn Hùng.

Biết rằng :

- Công ty nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
- Thuế GTGT của các dịch vụ là 10%.
- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong tháng là 20 triệu đồng.

Bài giải :

(1) Thực hiện hợp đồng với Công ty G :

Giá tính thuế GTGT đối với 1 người khách :

(6.050.000 đồng / 1,1) = 5.500.000 (đồng)

Thuế GTGT đầu ra đối với 50 người khách :

5.500.000 x 10% x 50 người = 27,5 (triệu đồng)

(2) Thực hiện hợp đồng với Công ty Du Lịch Singapore :

Doanh thu chịu thuế GTGT theo hợp đồng :

530 triệu đồng – 200 triệu đồng = 330 (triệu đồng)

Giá tính thuế GTGT theo hợp đồng :

(330 triệu đồng / 1,1) = 300 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

300 triệu đồng x 10% = 30 (triệu đồng)

(3) Thực hiện hợp đồng với Công ty H :

Doanh thu tính thuế GTGT của Công ty Du Lịch Tuấn Hùng cho mỗi khách là :

15.000.000 đ/khách – 12.800.000 đ/khách = 2.200.000 đ/khách

Giá tính thuế GTGT cho mỗi khách là :

(2.200.000 đồng / 1,1) = 2.000.000 (đồng/khách)

Thuế GTGT đầu ra đối với 30 người khách :

2.000.000 đồng x 10% x 30 người = 6 (triệu đồng)

Vậy :

Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra − Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Trong đó :

- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ : 20 triệu đồng.
- Thuế GTGT đầu ra : 27,5 + 30 + 6 = 63,5 (triệu đồng).
- Thuế GTGT phải nộp = 63,5 − 20 = 43,5 (triệu đồng).

Bài 11 :

Tại công ty sản xuất rượu bia Beta, trong kỳ tính thuế có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

(1) Nhập khẩu 405 chai rượu 40^0 theo giá CIF quy ra đồng Việt Nam là 400.000 đồng/chai. Công ty sử dụng toàn bộ số rượu này cùng với các nguyên liệu khác (không chịu thuế TTĐB) mua trong nước đưa vào sản xuất và thu được 60.000 chai rượu Beta 30^0.

(2) Công ty Beta bán cho doanh nghiệp Z thuộc khu chế xuất Tân Thuận 40.000 chai rượu Beta 30^0 với giá là 70.000 đồng/chai.

(3) Công ty Beta gởi bán tại đại lý Bình Minh 16.000 chai rượu Beta 30^0 với giá bán theo quy định chưa có thuế GTGT là 84.500 đồng/chai. Cuối kỳ tại đại lý còn tồn kho 1.000 chai.

(4) Trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài 3.000 chai rượu Beta 30^0 theo điều kiện FOB với giá là 4 USD/chai. Tỷ giá tính thuế 16.000 đồng/USD.

Yêu cầu :

1) Tính các thuế Công ty Beta phải nộp ở khâu nhập khẩu rượu chai 40^0.

2) Tính các thuế Công ty Beta phải nộp, được hoàn hoặc được khấu trừ (nếu có) ở khâu bán cho doanh nghiệp Z thuộc khu chế xuất Tân Thuận rượu Beta 30^0.

3) Tính các thuế Công ty Beta phải nộp, được hoàn hoặc được khấu trừ (nếu có) ở khâu gởi bán đại lý rượu Beta 30^0.

4) Tính các thuế Công ty Beta phải nộp, được hoàn hoặc được khấu trừ (nếu có) ở khâu xuất khẩu rượu Beta 30^0.

5) Tính thuế GTGT Công ty Beta phải nộp cuối kỳ.

6) Tính thuế TTĐB Công ty Beta phải nộp cuối kỳ.

Biết rằng :

- Thuế nhập khẩu rượu 40^0 là 65%.
- Thuế xuất khẩu rượu 30^0 là 2%.
- Thuế TTĐB rượu 40^0 là 65%, rượu 30^0 là 30%.
- Thuế GTGT của các mặt hàng đều 10%.
- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ là 200,6 triệu đồng.
- Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất.

Bài giải :

1) Ở khâu nhập khẩu rượu 40^0 :

Thuế NK phải nộp :

405 chai x 400.000 đ/chai x 65% = 105,3 (triệu đồng)

Thuế TTĐB phải nộp :

(162 + 105,3) x 65% = 173,745 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp :

(162 + 105,3 + 173,745) x 10% = 44,1045 (triệu đồng)

2) Ở khâu bán cho DN Z rượu 30^0 :

– Thuế XK phải nộp :

(40.000 chai x 70.000 đ/chai) x 2% = 56 (triệu đồng)

– Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

(105,3 x 40.000) / 60.000 = 70,2 (triệu đồng)

– Thuế TTĐB được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

(173,745 x 40.000) / 60.000 = 115,83 (triệu đồng)

3) Ở khâu bán trong nước :

– Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán rượu Beta :

15.000 x 65.000 x 30% = 292,5 (triệu đồng)

(Giá tính thuế TTĐB : 84.500 / (1 + 30%) = 65.000 đ/chai)

Thuế TTĐB được khấu trừ :

(173,745 x 15.000) / 60.000 = 43,43625 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

15.000 x 84.500 x 10% = 126,75 (triệu đồng)

4) Ở khâu xuất khẩu :

– Thuế XK phải nộp :

3.000 chai x 4 x 16.000 x 2% = 3,84 (triệu đồng)

– Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

(105,3 x 3.000) / 60.000 = 5,265 (triệu đồng)

– Thuế TTĐB được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

(173,745 x 3.000) / 60.000 = 8,68725 (triệu đồng).

5) Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ :

Thuế GTGT phải nộp = 126,75 – 200,6 = – 73,85 (triệu đồng).

(Thuế GTGT đầu vào : 200,6 (triệu đồng))

(Thuế GTGT đầu ra : 126,75 (triệu đồng))

6) Tính thuế TTĐB phải nộp cuối kỳ :

Tính thuế TTĐB phải nộp cuối kỳ :

292,5 – (115,83 + 43,43625 + 8,68725) = 124,5465 (tr.đồng)

Bài 12 :

Tại công ty sản xuất rượu bia Anpha, trong kỳ tính thuế có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

(1) Nhập khẩu 270 chai rượu 40^0 theo giá CIF quy ra đồng Việt Nam là 300.000 đồng/chai. Công ty sử dụng toàn bộ số rượu này cùng với các nguyên liệu khác (không chịu thuế TTĐB) mua trong nước đưa vào sản xuất và thu được 60.000 chai rượu Anpha 30^0.

(2) Công ty Anpha trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài 30.000 chai rượu Anpha 30^0 theo điều kiện CIF với giá quy ra đồng Việt Nam là 33.600 đồng/chai, trong đó phí vận chuyển (F) và bảo hiểm quốc tế (I) là 1.200 đồng/chai.

(3) Công ty Anpha bán cho một đại lý bán lẻ trong nước 10.000 chai rượu Anpha 30^0 với giá chưa có thuế GTGT là 39.000 đồng/chai.

(4) Công ty Anpha bán cho doanh nghiệp H thuộc khu chế xuất Linh Trung 15.000 chai rượu Anpha 30^0 với giá là 2 USD/chai, tỷ giá tính thuế 16.000 đồng/USD.

Yêu cầu :

1) Tính các thuế Công ty Anpha phải nộp ở khâu nhập khẩu rượu chai 40^0.

2) Tính các thuế Công ty Anpha phải nộp, được hoàn hoặc được khấu trừ (nếu có) ở khâu xuất khẩu rượu AN 30^0.

3) Tính các thuế Công ty Anpha phải nộp, được hoàn hoặc được khấu trừ (nếu có) ở khâu bán cho đại lý bán lẻ trong nước rượu Anpha 30^0.

4) Tính các thuế Công ty Anpha phải nộp, được hoàn hoặc được khấu trừ (nếu có) ở khâu bán cho doanh nghiệp H – khu chế xuất Linh Trung rượu Anpha 30^0.

5) Tính thuế GTGT Công ty Anpha phải nộp cuối kỳ.

6) Tính thuế TTĐB Công ty Anpha phải nộp cuối kỳ.

Bài giải :

1) Ở khâu nhập khẩu rượu 40° :

Thuế NK phải nộp :

270 chai x 300.000đ/chai x 65% = 52,65 (triệu đồng)

Thuế TTĐB phải nộp :

(81 + 52,65) x 65% = 86,8725 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp : (chưa bán hết)

(81 + 52,65 + 86,8725) x 10% = 22,05225 (triệu đồng)

2) Ở khâu xuất khẩu rượu 30° :

– Thuế XK phải nộp :

(30.000 chai x 32.400 đ/chai) x 2% = 19,44 (triệu đồng).

(Giá tính thuế xuất khẩu (giá FOB) : 33.600 – 1.200 = 32.400 đồng/chai).

– Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

(52,65 x 30.000) / 60.000 = 26,325 (triệu đồng)

– Thuế TTĐB được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

(86,8725 x 30.000) / 60.000 = 43,43625 (triệu đồng)

3) Ở khâu bán trong nước :

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán rượu Anpha :

10.000 x 30.000 x 30% = 90 (triệu đồng)

(Giá tính thuế TTĐB : 39.000 / (1 + 30%) = 30.000 đ/chai).

Thuế TTĐB được khấu trừ :

(86,8725 x 10.000) / 60.000 = 14,47875 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

10.000 x 39.000 x 10% = 39 (triệu đồng)

4) Ở khâu bán doanh nghiệp chế xuất :

– Thuế XK :

15.000 chai x 2 x 16.000 x 2% = 9,6 (triệu đồng)

– Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

(52,65 x 15.000) / 60.000 = 13,16525 (triệu đồng)

– Thuế TTĐB được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

(86,8725 x 15.000) / 60.000 = 21,718125 (triệu đồng)

5) Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ :

Thuế GTGT phải nộp = 39 – 50,2 = – 11,2 (triệu đồng)

(Thuế GTGT đầu vào : 50,2 (triệu đồng).

(Thuế GTGT đầu ra : 39 (triệu đồng)).

6) Tính thuế TTĐB Công ty Anpha phải nộp cuối kỳ :

Tính thuế TTĐB phải nộp cuối kỳ :

90 – (43,43625 + 14,47875 + 21,718125) = 10,366875 (tr.đồng)

Bài 13 :

Công ty A chuyên sản xuất nước giải khát. Hai sản phẩm chủ yếu của Công ty là nước ngọt và rượu nhẹ, trong tháng 01/20xx có một số nghiệp vụ và hoạt động kinh tế sau đây phát sinh tại Công ty.

1. Mua hàng :

(1) Nhập khẩu hệ thống diệt khuẩn, giá CIF là 5 tỷ đồng, thuế suất của thuế nhập khẩu 1%.

(2) Mua màu thực phẩm từ doanh nghiệp chế xuất để sản xuất nước ngọt với giá 3 tỷ đồng; thuế suất của thuế nhập khẩu 20%.

(3) Nhập khẩu rượu trên 40^0 để làm nguyên liệu sản xuất rượu; số lượng nhập : 20.000 lít, giá CIF : 25.000 đ/lít; thuế suất của thuế nhập khẩu 65%.

(4) Mua hương liệu trong nước để sản xuất nước ngọt và rượu nhẹ; tổng giá mua : 15 tỷ đồng, thuế GTGT : 1,5 tỷ đồng. Tỷ lệ hương liệu dùng sản xuất nước ngọt là 70%.

(5) Mua nguyên liệu trong nước dùng sản xuất rượu; tổng giá mua : 5 tỷ đồng, thuế GTGT : 0,5 tỷ đồng.

2. Sản xuất :

Từ những nguyên, vật liệu nói trên, Công ty sản xuất ra 440.000 két nước ngọt và 280.000 chai rượu 24^0.

3. Tiêu thụ :

(1) Bán cho doanh nghiệp chế xuất 220.000 két nước ngọt giá 35.000 đ/két và 70.000 chai rượu giá 150.000đ/chai.

(2) Xuất ra nước ngoài 55.000 két nước ngọt và 35.000 chai rượu. Nước ngọt xuất theo điều kiện FOB là 34.000 đ/két. Rượu xuất điều kiện CIF : 153.000 đ/chai, trong đó phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế 3.000 đ/chai.

(3) Bán cho công ty thương nghiệp nội địa 35.000 chai rượu với đơn giá bán ghi trên hóa đơn là 97.500 đ/chai.

Hãy tính các thuế phải nộp ở khâu nhập khẩu, thuế xuất khẩu, tiêu thụ đặc biệt, thuế giá trị gia tăng, các thuế được hoàn (nếu có).

Biết rằng thuế suất của thuế GTGT là 10%, thuế xuất khẩu là 2%, thuế TTĐB rượu 40^0 là 65% và rượu 24^0 là 30%. Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất.

Bài giải :

1. Khâu mua hàng :

(1) Nhập khẩu hệ thống diệt khuẩn :

Thuế NK phải nộp :

5.000 triệu đồng x 1% = 50 (triệu đồng)

Thuế GTGT hàng nhập khẩu :

(5.000 + 50) x 10% = 505 (triệu đồng)

(2) Mua màu thực phẩm từ doanh nghiệp chế xuất :

Thuế NK phải nộp :

3.000 triệu đồng x 20% = 600 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp ở khâu NK :

(3.000 + 600) x 10% = 360 (triệu đồng)

(3) Nhập khẩu rượu trên 40^0 để làm nguyên liệu :

Thuế NK phải nộp :

20.000 lít x 25.000 đ/lít x 65% = 325 (triệu đồng)

Thuế TTĐB phải nộp :

(500 + 325) x 65% = 536,25 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp ở khâu NK :

(500 + 325 + 536,25) x 10% = 136,125 (triệu đồng)

(4) Mua nguyên liệu trong nước dùng sản xuất rượu :

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ : 1.500 (triệu đồng)

(5) Mua nguyên liệu trong nước dùng sản xuất rượu :

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ : 500 (triệu đồng)

2. Sản xuất :

- 440.000 két nước ngọt.
- 280.000 chai rượu 24^0.

3. Tiêu thụ :

(1) Bán cho doanh nghiệp chế xuất :

Thuế XK của nước ngọt phải nộp :

(220.000 đ x 35.000 đ/két) x 2% = 154 (triệu đồng)

Thuế XK của rượu nhẹ phải nộp :

(70.000 đ x 150.000 đ/chai) x 2% = 210 (triệu đồng)

Thuế NK và thuế TTĐB được (hoàn) khấu trừ như sau :

+ Đối với nước ngọt :

- Thuế NK đã nộp để sản xuất 440.000 két nước ngọt là : 600 (triệu đồng).
- Suy ra Thuế NK đã nộp để sản xuất 220.000 két nước ngọt đã XK là : 300 (triệu đồng).

Vậy : Công ty A được hoàn thuế NK đối với số két nước ngọt XK là **300 (triệu đồng)**.

+ Đối với rượu nhẹ :

- Thuế NK đã nộp để sản xuất 280.000 chai rượu 24^0 là : 325 (triệu đồng).
- Thuế NK đã nộp để sản xuất 70.000 chai rượu 24^0 là : 81,25 (triệu đồng).
- Thuế TTĐB đã nộp để sản xuất 280.000 chai rượu 24^0 là : 536,25 (triệu đồng).
- Thuế TTĐB đã nộp để sản xuất 70.000 chai rượu 24^0 là : 134,0625 (triệu đồng).

Vậy : Công ty A được hoàn thuế NK đối với số chai rượu 24^0 là **81,25 (triệu đồng)**; và hoàn thuế TTĐB là **134,0625 (triệu đồng)**.

(2) Xuất ra nước ngoài :

Thuế XK của nước ngọt phải nộp :

(55.000 két x 34.000 đ/két) x 2% = 37,4 (triệu đồng)

Thuế XK của rượu nhẹ phải nộp :

(35.000 chai x 150.000 đ/chai) x 2% = 105 (triệu đồng)

(Vì : Giá FOB = CIF – 3.000 = 153.000 – 3.000 = 150.000 đ/chai)

Thuế NK và thuế TTĐB được khấu trừ như sau :

+ Đối với nước ngọt :

- Thuế NK đã nộp để sản xuất 440.000 két nước ngọt là : 600 (triệu đồng).
- Suy ra Thuế NK đã nộp để sản xuất 55.000 két nước ngọt là : 75 (triệu đồng).

Vậy : Công ty A được hoàn thuế NK đối với số két nước ngọt XK là **75 (triệu đồng)**.

+ Đối với rượu nhẹ :

- Thuế NK đã nộp để sản xuất 280.000 chai rượu 24^0 là : 325 (triệu đồng).
- Thuế NK đã nộp để sản xuất 35.000 chai rượu 24^0 là : 40,625 (triệu đồng).
- Thuế TTĐB đã nộp để sản xuất 280.000 chai rượu 24^0 là : 536,25 (triệu đồng).
- Thuế TTĐB đã nộp để sản xuất 35.000 chai rượu 24^0 là : 67,03125 (triệu đồng).

Vậy : Công ty A được hoàn thuế NK đối với số chai rượu 24^0 là **40,625 (triệu đồng)**; và hoàn thuế TTĐB là **67,03125 (triệu đồng)**.

(3) Bán cho công ty thương nghiệp nội địa :

Giá tính thuế TTĐB phải nộp :

[(97.500 đồng) / 1 + 30%] = 75.000 (đồng)

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng :

35.000 chai x 75.000 đ/chai x 30% = 787,5 (triệu đồng)

Thuế TTĐB đã nộp để sản xuất 280.000 chai rượu 24^0 là : 536,25 (triệu đồng).

Thuế TTĐB đã nộp để sản xuất 35.000 chai rượu 24^0 là : 67,03125 (triệu đồng).

Vậy : Công ty A được khấu trừ thuế TTĐB là **67,03125 (triệu đồng)**.

Thuế GTGT phải nộp :

35.000 chai x 97.500 đ/chai x 10% = 341,25 (triệu đồng)

Vậy :

– Các thuế phải nộp ở khâu nhập khẩu :

Thuế nhập khẩu phải nộp :

50 + 600 + 325 = 975 (triệu đồng)

Thuế TTĐB ở khâu NK : 536,25 (triệu đồng)

Thuế GTGT ở khâu NK :

505 + 360 + 136,125 = 1.001,125 (triệu đồng)

– Thuế xuất khẩu phải nộp :

154 + 210 + 37,4 + 105 = 506,4 (triệu đồng)

– Thuế TTĐB phải nộp :

787,5 – 268,125 = 519,375 (triệu đồng)

Vì :

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng : 787,5 (triệu đồng)

Thuế TTĐB được khấu trừ :

134,0625 + 67,03125 + 67,03125 = 268,125 (triệu đồng)

– Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Thuế GTGT đầu ra = 341,25 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ :

505 + 360 + 136,125 + 1.500 + 500 = 3.001,125 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp :

341,25 – 3.001,125 = – 2.659,875 (triệu đồng)

– Thuế nhập khẩu được hoàn :

300 + 81,25 + 75 + 40,625 = 496,875 (triệu đồng)

CHƯƠNG 5

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

Bài 14 :

Tại Công ty Sản xuất – Thương mại ABC trong kỳ tính thuế có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

(1) Bán cho Công ty thương mại X tại TP. Hồ Chí Minh 100.000 sản phẩm, với giá chưa thuế GTGT là 220.000 đồng/sản phẩm.

(2) Trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài 50.000 sản phẩm theo điều kiện CIF với giá 240.000 đồng/sản phẩm, phí vận chuyển (F) và bảo hiểm quốc tế (I) là 2% giá CIF.

(3) Bán cho Doanh nghiệp Y thuộc Khu chế xuất Linh Trung 150.000 sản phẩm với giá 15 USD/sản phẩm, tỷ giá tính thuế là 16.000 đồng/USD.

(4) Bán cho Siêu thị Z tại TP.Hồ Chí Minh 80.000 sản phẩm với giá bao gồm thuế GTGT là 231.000 đồng/sản phẩm

(5) Trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài 20.000 sản phẩm theo điều kiện FOB với giá 230.000 đồng/sản phẩm.

(6) Nhận gia công trực tiếp cho nước ngoài 100.000 sản phẩm, giá gia công 10.000 đồng/sản phẩm, trong kỳ công ty chỉ hoàn thành 80% và thành phẩm đã xuất trả cho nước ngoài.

Yêu cầu :

a) Tính các thuế Công ty ABC phải nộp ở từng nghiệp vụ nêu trên.

b) Tính thuế GTGT Công ty ABC phải nộp cuối kỳ.

c) Tính thuế TNDN Công ty ABC phải nộp cuối kỳ.

Biết rằng :

- Các sản phẩm trên không chịu thuế TTĐB.
- Thuế xuất khẩu là 2%.
- Thuế GTGT của các mặt hàng đều 10%.
- Thuế TNDN 25%.
- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ là 3.260 triệu đồng.
- Khoản lỗ kết chuyển vào thu nhập chịu thuế năm nay là 100 triệu đồng.
- Công ty không trích lập Quỹ khoa học công nghệ.

Tổng chi phí được trừ trong kỳ (chưa kể thuế XK, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế) là 80.268 triệu đồng.

Bài giải :

a) Tính các thuế phải nộp ở từng nghiệp vụ nêu trên :

(1) Thuế GTGT đầu ra :

100.000 sp x 220.000 đ/sp x 10% = 2.200 (triệu đồng)

(2) Thuế XK :

50.000 sp x 235.200 đ/sp x 2% = 235,2 (triệu đồng)

(Giá FOB = [240.000 – (240.000 x 2%)] = 235.200 đồng/sp).

(3) Thuế XK :

150.000 sp x 15 USD/sp x 16.000 đ/USD x 2% = 720 (tr.đ).

(4) Thuế GTGT đầu ra :

80.000 sp x (231.000/1,1) x 10% = 1.680 (triệu đồng)

(5) Thuế XK :

20.000 sp x 230.000 đ/sp x 2% = 92 (triệu đồng)

(6) Không thuế.

b) Tính thuế GTGT Công ty ABC phải nộp cuối kỳ :

Thuế GTGT đầu ra = 2.200 + 1.680 = 3.880 (triệu đồng).

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ = 3.260 (triệu đồng).

Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ = 3.880 − 3.260 = 620 (triệu đồng).

c) Tính thuế TNDN Công ty ABC phải nộp cuối kỳ :

Thuế TNDN phải nộp = (Thu nhập tính thuế − Phần trích lập quỹ KH&CN) x Thuế suất thuế TNDN

Thu nhập tính thuế = Thu nhập chịu thuế − Thu nhập được miễn thuế + Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định

Thu nhập chịu thuế = (Doanh thu − Chi phí được trừ) + Các khoản thu nhập khác

c1) Doanh thu :

Doanh thu = (100.000 x 220.000) + (50.000 x 240.000) +
+ (150.000 x 15 x 16.000) + [80.000 x (231.000 / 1,1)]
+ (20.000 x 230.000) + (100.000 x 10.000 x 80%)
= 92.200 (triệu đồng)

c2) Chi phí được trừ :

Thuế XK :

235,2 + 720 + 92 = 1047,2 (triệu đồng)

Phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế :

240.000 x 2% x 50.000 = 240 (triệu đồng)

Chi phí được trừ :

80.268 + 1047,2 + 240 = 81.555,2 (triệu đồng)

c3) Thu nhập chịu thuế :

92.200 − 81.555,2 = 10.644,8 (triệu đồng)

c4) Thu nhập tính thuế :

10.644,8 – 100 = 10.544,8 (triệu đồng)

c5) Thuế TNDN phải nộp :

10.544,8 x x 25% = 2.636,2 (triệu đồng)

Bài 15 :

Tại Công ty Sản xuất – Thương mại XYZ trong kỳ tính thuế có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

(1) Xuất cho đại lý bán lẻ A tại Vũng Tàu 50.000 sản phẩm, với giá theo hợp đồng đại lý chưa thuế GTGT là 150.000 đồng/sản phẩm. Trong kỳ đại lý đã bán hết 50.000 sản phẩm trên.

(2) Trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài 100.000 sản phẩm theo điều kiện FOB với giá 170.000 đồng/sản phẩm.

(3) Bán cho Doanh nghiệp B thuộc Khu chế xuất Linh Trung 80.000 sản phẩm với giá 10 USD/sản phẩm, tỷ giá tính thuế là 16.000 đồng/USD.

(4) Bán cho Công ty Thương mại C tại Bình Dương 20.000 sản phẩm với giá bao gồm thuế GTGT là 154.000 đồng/sản phẩm.

(5) Trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài 50.000 sản phẩm theo điều kiện CIF với giá 10 USD/sản phẩm, phí vận chuyển (F) và bảo hiểm quốc tế (I) là 2% giá CIF, tỷ giá tính thuế là 16.200 đồng/USD.

(6) Nhận gia công trực tiếp cho Doanh nghiệp D thuộc khu chế xuất Tân Thuận 150.000 sản phẩm, giá gia công 10.000 đồng/sản phẩm, trong kỳ công ty chỉ hoàn thành 70% và thành phẩm đã xuất trả.

Yêu cầu :

a) Tính các thuế Công ty XYZ phải nộp ở từng nghiệp vụ nêu trên.

b) Tính thuế GTGT Công ty XYZ phải nộp cuối kỳ.

c) Tính thuế TNDN Công ty XYZ phải nộp cuối kỳ.

Biết rằng :

- Các sản phẩm trên không chịu thuế TTĐB.
- Thuế xuất khẩu là 2%.
- Thuế GTGT của các mặt hàng đều 10%.
- Thuế TNDN 25%.
- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ là 1.180 triệu đồng.
- Công ty trích lập Quỹ khoa học công nghệ theo quy định (10% thu nhập tính thuế).
- Tổng chi phí được trừ trong kỳ (chưa kể thuế XK, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế) là 39.980 triệu đồng.

Bài giải :

a) Tính các thuế phải nộp ở từng nghiệp vụ nêu trên :

(1) Thuế GTGT đầu ra :

50.000 sp x 150.000 đ/sp x 10% = 750 (triệu đồng)

(2) Thuế XK :

100.000 sp x 170.000 đ/sp x 2% = 340 (triệu đồng)

(3) Thuế XK :

80.000 sp x 10 USD/sp x 16.000 đ/USD x 2% = 256 (tr.đồng)

(4) Thuế GTGT đầu ra :

20.000 sp x (154.000/1,1) x 10% = 280 (triệu đồng)

(5) Thuế XK :

50.000 sp x 9,8 USD/sp x 16.200 x 2% = 158,76 (triệu đồng)

(Giá FOB = 10 – (10 x 2%) = 9,8 USD)

(6) Không thuế

b) Tính thuế GTGT Công ty XYZ phải nộp cuối kỳ :

Thuế GTGT đầu ra = 750 + 280 = 1.030 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ = 1.180 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ = 1.030 – 1.180 = – 150 (triệu đồng).

c) Tính thuế TNDN Công ty XYZ phải nộp cuối kỳ

Thuế TNDN phải nộp = (Thu nhập tính thuế – Phần trích lập quỹ KH&CN) x Thuế suất thuế TNDN

Thu nhập tính thuế = Thu nhập chịu thuế – Thu nhập được miễn thuế – Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định

Thu nhập chịu thuế = (Doanh thu – Chi phí được trừ) + Các khoản thu nhập khác

c1) Doanh thu

Doanh thu = (50.000 x 150.000) + (100.000 x 170.000) +
+ (80.000 x 10 x 16.000) + [20.000 x (154.000 / 1,1)]
+ (50.000 x 10 x 16.200) + (150.000 x 10.000 x 70%)
= 49.250 (triệu đồng).

c2) Chi phí được trừ :

Thuế XK :

340+ 256 + 158,76 = 754,76 (triệu đồng)

Phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế :

(2% x 10 x 16.200) x 50.000 = 162 (triệu đồng)

Chi phí được trừ :

39.980 + 754,76 + 162 = 40.896,76 (triệu đồng)

c3) Thu nhập chịu thuế :

49.250 – 40.896,76 = 8.353,24 (triệu đồng)

c4) Thu nhập tính thuế = 8.353,24 (triệu đồng)

c5) Thuế TNDN phải nộp :

[8.353,24 – (10% x 8.353,24)] x 25% = 1.879,479 (triệu đồng)

Bài 16 :

Xác định thuế xuất khẩu, GTGT và thuế TNDN phải nộp trong năm của một DN với các tài liệu :

1/ Tình hình sản xuất trong năm :

Trong năm DN sản xuất được 40.000 sp (đây là hàng không chịu thuế TTĐB), không có hàng tồn kho đầu .

2/ Tình hình tiêu thụ trong năm :

- Quý I : Bán cho công ty TM 12.000 sp, giá bán chưa có thuế GTGT 45.000 đ/sp.
- Quý II : Trực tiếp xuất khẩu 10.000 sp, giá CIF là 74.000 đ/sp. Trong đó phí vận chuyển và bảo hiểm là 1.000 đồng/sản phẩm.
- Quý III : Bán Doanh nghiệp chế xuất 5.000 sp, giá bán 45.000đ/sp.
- Quý IV : Trực tiếp xuất khẩu 2.000 sp, giá FOB là 46.000 đ/sp. Xuất cho đại lý bán lẻ 5.000 sp, giá bán của đại lý theo hợp đồng chưa có thuế GTGT là 46.000 đ/sp. Cuối năm đại lý còn tồn kho là 1.000 sp.

3. Chi phí sản xuất kinh doanh trong năm :

- Nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất sản phẩm là 846.000.000đ.
- Vật liệu dùng sửa chữa thường xuyên TSCĐ thuộc phân xưởng sản xuất 6.000.000đ. Sửa chữa thường xuyên TSCĐ thuộc bộ phận quản lý là 3.200.000đ.
- Tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm :
  + Định mức sản phẩm sản xuất là 250 sp/lao động/tháng.
  + Định mức tiền lương 800.000 đ/lao động/tháng.

- Khấu hao TSCĐ : TSCĐ phục vụ sản xuất ở phân xưởng 160.000.000đ; TSCĐ bộ phận quản lý DN : 50.000.000đ và TSCĐ thuộc bộ phận bán hàng : 12.000.000đ.
- Tiền lương bộ phận quản lý DN : 84.000.000đ.
- Các chi phí khác phục vụ sản xuất sản phẩm : 126.000.000đ.
- Chi phí bảo hiểm và vận tải khi trực tiếp xuất khẩu sản phẩm ở quý II.
- Chi hoa hồng cho đại lý bán lẻ 5% giá bán chưa thuế GTGT.
- Thuế xuất khẩu ở khâu bán hàng.

Biết rằng :

- Thuế GTGT đối với sản phẩm DN sản xuất là 10%.
- Thuế xuất khẩu 2%.
- Thuế TNDN là 25%.
- Biết tổng số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong năm là 84.500.000đ.
- Thu nhập về lãi tiền gởi NH là 3.870.000đ.
- Thu nhập được miễn thuế xác định là 20 triệu đồng.

Bài giải :

1. Tình hình sản xuất trong năm :

Trong năm DN sản xuất được 40.000 sp.

2. Tình hình tiêu thụ trong năm :

– Quý I : Bán cho công ty TM.

Doanh thu :

12.000 sp x 45.000 đ/sp = 540 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

540 x 10% = 54 (triệu đồng)

– Quý II : Trực tiếp xuất khẩu.

Doanh thu :

10.000 sp x 74.000 đ/sp = 740 (triệu đồng)

Thuế XK :

10.000 sp x 73.000 đ/sp x 2% = 14,6 (triệu đồng)

– Quý III : Bán Doanh nghiệp chế xuất.

Doanh thu :

5.000 sp x 45.000 đ/sp = 225 (triệu đồng)

Thuế XK :

5.000 sp x 45.000 đ/sp x 2% = 4,5 (triệu đồng)

– Quý IV :

Doanh thu :

(2.000 sp x 46.000 đ/sp) + (4.000 sp x 46.000 đ/sp) = 276 (tr.đ)

Thuế XK :

2.000 sp x 46.000 đ/sp x 2% = 1,84 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

4.000 sp x 46.000 đ/sp x 10% = 18,4 (triệu đồng)

Vậy :

1) Thuế XK phải nộp :

14,6 + 4,5 + 1,84 = 20,94 (triệu đồng)

2) Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Thuế GTGT đầu ra : 54 + 18,4 = 72,4 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ : 84,5 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp = 72,4 – 84,5 = – 12,1 (triệu đồng)

3) Thuế TNDN phải nộp :

Doanh thu :

540 + 740 + 225 + 276 = 1.781 (triệu đồng)

Chi phí để sản xuất 40.000 sản phẩm trong năm :

846 + 6 + [(0,8/250) x 40.000] + 160 + 126 = 1.266 (tr.đồng)

Chi phí được trừ cho 33.000 sp tiêu thụ trong năm là :

[(1.266/40.000) x 33.000] + 3,2 + 50 + 12 + 84 +
+ (10.000 x 0, 001) + (184 x 5%) + 20,94 = 1.233,79 (tr.đồng)

Thu nhập khác : 3,87 (triệu đồng).

Thu nhập chịu thuế = (Doanh thu − Chi phí được trừ) + Các khoản thu nhập khác

Thu nhập chịu thuế :

1.781 − 1.233,79 + 3,87 = 551,08 (triệu đồng)

Thu nhập tính thuế = Thu nhập chịu thuế − Thu nhập được miễn thuế + Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định

Thu nhập chịu thuế = 551,08 − 200 = 351,08 (triệu đồng).

Thuế TNDN phải nộp = 351,08 x 25% = 87,77 (triệu đồng).

Bài 17 :

Hãy tính thuế xuất khẩu, thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của một công ty sản xuất hàng tiêu dùng có số liệu cả năm như sau :

I. Sản xuất :

Trong năm Công ty sản xuất ra được 670.000 sản phẩm A (A không thuộc diện nộp thuế TTĐB).

II. Tiêu thụ :

1. Bán cho các công ty thương mại trong nước 200.000 sp với giá chưa thuế giá trị gia tăng là 600.000 đ/sp.

2. Bán cho doanh nghiệp khu chế xuất 150.000 sản phẩm với giá 650.000 đ/sp.

3. Xuất khẩu ra nước ngoài 170.000 sản phẩm theo điều kiện CIF với giá quy ra đồng Việt Nam là 814.200 đ/sp, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế là 15% giá FOB.

4. Xuất cho đại lý bán lẻ 120.000 sp, giá bán của đại lý theo hợp đồng chưa có thuế GTGT là 620.000 đ/sp. Cuối năm đại lý còn tồn kho là 20.000sp, hoa hồng cho đại lý bán lẻ là 5% giá bán chưa thuế GTGT.

III. Các thông tin khác :

1) Chi phí :

- Tổng chi phí trực tiếp sản xuất cho cả năm là 372.252 triệu đồng.
- Các chi phí khác phục vụ cho khâu tiêu thụ sản phẩm là :
  + Hoa hồng đại lý.
  + Thuế xuất khẩu.
  + Phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế.
  + Các chi phí khác : 30.194 triệu đồng.

2) Thu nhập chịu thuế khác :

  - Thu nhập lãi từ tiền cho vay : 600 triệu đồng.
  - Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản : 1.300 triệu đồng.

3) Tổng thuế giá trị gia tăng được khấu trừ cho cả năm là 31.193 triệu đồng.

Biết rằng :

- Công ty không có hàng tồn kho đầu kỳ.
- Thuế suất thuế xuất khẩu : 2%
- Thuế suất thuế giá trị gia tăng : 10%
- Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 25%.

- Công ty thực hiện trích Quỹ khoa học công nghệ theo quy định (10% thu nhập tính thuế).

Bài giải :

I/ Sản xuất :

Trong năm Công ty sản xuất ra được 670.000 sản phẩm A.

II/ Tiêu thụ :

1. Bán cho các công ty thương mại trong nước :

Doanh thu :

200.000 sp x 600.000 đ/sp = 120.000 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

120.000 x 10% = 12.000 (triệu đồng)

2. Bán cho doanh nghiệp chế xuất :

Doanh thu :

150.000 sp x 650.000 đ/sp = 97.500 (triệu đồng)

Thuế xuất khẩu :

97.500 x 2% = 1.950 (triệu đồng)

3. Xuất khẩu ra nước ngoài :

Doanh thu :

170.000 sp x 814.200 đ/sp = 138.414 (triệu đồng)

Thuế xuất khẩu :

170.000 sp x 708.000 đ/sp x 2% = 2.407,2 (triệu đồng)

(Vì : Giá FOB + I + F = Giá CIF

⇒ Giá FOB = 814.200/115% = 708.000 đ/sp).

4. Xuất cho đại lý bán lẻ :

Doanh thu :

100.000 sp x 620.000 đ/sp = 62.000 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

620.000 x 10% = 6.200 (triệu đồng)

Vậy :

1) Thuế XK phải nộp :

1.950 + 2.407,2 = 4.357,2 (triệu đồng)

2) Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Thuế GTGT đầu ra :

12.000 + 6.200 = 18.200 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ : 31.193 (triệu đồng).

Thuế GTGT phải nộp :

18.200 – 31.193 = – 12.993 (triệu đồng)

3)

$$\begin{matrix}\text{Thuế TNDN}\\ \text{phải nộp}\end{matrix} = \left(\begin{matrix}\text{Thu nhập}\\ \text{tính thuế}\end{matrix} - \begin{matrix}\text{Phần trích lập}\\ \text{quỹ KH\&CN}\end{matrix}\right) \times \begin{matrix}\text{Thuế suất}\\ \text{thuế TNDN}\end{matrix}$$

Doanh thu :

120.000 + 97.500 + 138.414 + 62.000 = 417.914 (triệu đồng)

Chi phí được trừ :

[(372.252/670.000) x 620.000] + (62.000 x 5%) + 4.357,2 +
+ (170.000 x 0,708 x 15%) + 30.195 = 400.178,2 (triệu đồng)

Thu nhập khác :

600 + 1.300 = 1.900 (triệu đồng)

Thu nhập chịu thuế :

(417.914 – 400.178,2 + 1.900) = 19.635,8 (triệu đồng)

Thuế TNDN phải nộp :

[19.635,8 – (10% x 19.635,8)] x 25% = 4.418,055 (tr.đồng)

Bài 18 :

Xác định thuế xuất khẩu, GTGT và thuế TNDN phải nộp trong năm của một Công ty với các tài liệu :

I. Tình hình sản xuất trong năm :

Trong năm DN sản xuất được 120.000 sp A (A không thuộc diện nộp thuế TTĐB), công ty không có hàng tồn kho đầu.

II. Tình hình tiêu thụ trong năm :

1) Trực tiếp xuất khẩu 10.000 sp theo điều kiện FOB với giá quy ra đồng Việt Nam là 60.000 đ/sp.
2) Bán cho Doanh nghiệp khu chế xuất 40.000 sp, giá bán 62.000 đ/sp.
3) Trực tiếp xuất khẩu 30.000 sp theo điều kiện CIF với giá quy ra đồng Việt Nam là 66.700 đ/sp, trong đó phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế là 15% giá FOB.
4) Xuất cho đại lý bán lẻ 20.000 sp, giá bán của đại lý theo hợp đồng chưa có thuế GTGT là 55.000 đ/sp. Cuối năm đại lý còn tồn kho là 5.000 sp.

III. Chi phí sản xuất kinh doanh trong năm :

- Nguyên vật liệu chính trực tiếp sản xuất sản phẩm là 2.010 triệu đồng.
- Nguyên vật liệu phụ trực tiếp sản xuất sản phẩm là 537,2 triệu đồng.
- Tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm : Định mức sản phẩm sản xuất là 300 sp/lao động/tháng; định mức tiền lương 1.200.000 đ/lao động/tháng.
- Chi phí ở bộ phận quản lý : 250 triệu đồng.

- Khấu hao TSCĐ ở phân xưởng sản xuất : 186 triệu đồng.
- Các chi phí khác phục vụ sản xuất ở phân xưởng : 396 triệu đồng.
- Thuế xuất khẩu.
- Chi phí bảo hiểm và vận tải khi trực tiếp xuất khẩu sản phẩm.
- Chi hoa hồng cho đại lý bán lẻ 5% doanh số bán của đại lý.

IV. Thu nhập chịu thuế khác : 19 triệu đồng.

Biết rằng :

- Thuế GTGT đối với sản phẩm DN sản xuất là 10%.
- Thuế xuất khẩu 2%.
- Thuế TNDN là 25%.
- Biết tổng số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong năm là 253,5 triệu đồng.

Bài giải :

I. Tình hình sản xuất trong năm :

Trong năm sản xuất được 120.000 sp A.

II. Tình hình tiêu thụ trong năm :

1. Trực tiếp xuất khẩu :

Doanh thu :

10.000 sp x 60.000 đ/sp = 600 (triệu đồng)

Thuế XK :

10.000 sp x 60.000 đ/sp x 2% = 12 (triệu đồng)

2. Bán cho Doanh nghiệp khu chế xuất :

Doanh thu :

40.000 sp x 62.000 đ/sp = 2.480 (triệu đồng)

Thuế XK :

40.000 sp x 62.000 đ/sp x 2% = 49,6 (triệu đồng)

3. Trực tiếp xuất khẩu :

Doanh thu :

30.000 sp x 66.700 đ/sp = 2.001 (triệu đồng)

Thuế XK :

30.000 sp x (66.700 đ/sp / 115%) x 2% = 34,8 (triệu đồng)

4. Xuất cho đại lý bán lẻ :

Doanh thu :

15.000 sp x 55.000 đ/sp = 825 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

825 x 10% = 82,5 (triệu đồng)

Vậy :

1) Thuế xuất khẩu phải nộp :

12 + 49,6 + 34,8 = 96,4 (triệu đồng)

2) Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Thuế GTGT đầu ra : 82,5 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ : 253,5 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp = 82,5 – 253,5 = – 171 (triệu đồng)

3) Thuế TNDN phải nộp :

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \left(\text{Thu nhập tính thuế} - \text{Phần trích lập quỹ KH\&CN}\right) \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

Doanh thu :

600 + 2.480 + 2.001 + 825 = 5.906 (triệu đồng)

Chi phí để sản xuất 120.000 sp trong năm :

2.010 + 537,2 + [(1,2/300) x 120.000] + 186 + 396 = 3.609,2 (tr.đ)

Chi phí được trừ cho 95.000 sp tiêu thụ :

[(3.609,2/120.000) x 95.000] + 250 + 96,4 +
+ (30.000 x 0,058 x 15%] + (825 x 5%) = 3.505,933 (triệu đồng)

Thu nhập khác : 19 (triệu đồng)

Thuế TNDN phải nộp :

(5.906 – 3.505,933 + 19) x 25% = 604,76675 (triệu đồng)

Bài 19 :

I. Tại một Công ty sản xuất Z, trong năm sản xuất được 280.000 sp và tiêu thụ như sau :

1) Trực tiếp bán lẻ 40.000 sp, giá bán gồm cả thuế GTGT : 71.500 đồng/sp.

2) Bán cho các Công ty thương mại trong nước 90.000 sp, giá bán gồm cả thuế GTGT : 68.200 đồng/sp.

3) Bán cho siêu thị 20.000 sp, giá bán chưa có thuế GTGT : 63.000 đồng/sp.

4) Bán cho doanh nghiệp chế xuất 30.000 sp. Giá bán : 68.000 đồng/sp.

5) Xuất cho đại lý bán lẻ 40.000 sp, giá bán theo hợp đồng đại lý gồm cả thuế GTGT : 72.600 đồng/sp. Cuối năm đại lý còn tồn kho 10.000 sp.

6) Bán cho Công ty xuất nhập khẩu 30.000 sp, giá bán chưa thuế GTGT là 64.000 đồng/sp. Trong đó có 1.000 sp không phù hợp quy cách so với hợp đồng, doanh nghiệp phải giảm giá bán 10%.

7) Trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài 20.000 sp, giá bán theo điều kiện CIF là 75.000 đồng/sp, phí vận chuyển và bảo hiểm 2.000 đồng/sp.

II. Chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong năm (chưa tính các khoản thuế) :

1) Nguyên vật liệu chính : Xuất kho để sản xuất sản phẩm 20.400 kg, giá xuất kho : 200.000 đồng/kg.

2) Nguyên vật liệu phụ và nhiên liệu khác : 1.520 triệu đồng.

3) Tiền lương :

   - Bộ phận trực tiếp sản xuất : định mức tiền lương : 1,5 triệu đồng/lao động/tháng, định mức sản xuất : 150 sản phẩm/lao động/tháng.
   - Bộ phận quản lý : 352 triệu đồng.
   - Bộ phận bán hàng : 106 triệu đồng.
   - Bộ phận phục vụ sản xuất : 200 triệu đồng.

4) Khấu hao tài sản cố định : TSCĐ thuộc bộ phận sản xuất : 2.130 triệu đồng, bộ phận quản lý : 1.012 triệu đồng, bộ phận bán hàng : 604 triệu đồng.

5) Các chi phí khác :

   - Chi nộp thuế xuất khẩu.
   - Phí bảo hiểm và vận chuyển quốc tế.
   - Chi phí đồng phục cho công nhân sản xuất : 200 triệu đồng.
   - Trả tiền quầy hàng thuộc bộ phận bán hàng : 105 triệu đồng.
   - Trả tiền vay ngân hàng : 1.015 triệu đồng.
   - Các chi phí khác còn lại :
     - Thuộc bộ phận sản xuất : 920 triệu đồng, trong đó chi về nghiên cứu chống ô nhiễm môi trường bằng nguồn vốn của cơ quan chủ quản cấp trên : 90 triệu đồng.
     - Thuộc bộ phận quản lý : 210 triệu đồng, trong đó nộp phạt do vi phạm hành chánh về thuế : 3 triệu đồng.

- Dịch vụ mua vào sử dụng cho bộ phận quản lý : 126,5 triệu đồng.
- Thuộc bộ phận bán hàng : 132 triệu đồng.

Biết rằng :

1. Thuế suất thuế xuất khẩu : 2%, TNDN : 25%, thuế GTGT đối với sản phẩm 10%, thuế môn bài phải nộp cả năm : 3 triệu đồng.
2. Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ cho cả năm là : 524 triệu đồng.
3. Thu nhập chịu thuế khác : 12,6 triệu đồng.
4. Khoản lỗ được kết chuyển vào thu nhập năm nay là : 200 triệu đồng.

Yêu cầu :

a) Tính các thuế phát sinh ở từng khâu tiêu thụ ở trên.

b) Thuế XK Công ty sản xuất Z phải nộp trong năm.

c) Thuế GTGT Công ty sản xuất Z phải nộp trong năm.

d) Thuế TNDN Công ty sản xuất Z phải nộp trong năm.

Bài giải :

Câu a : Tính các thuế phát sinh ở từng khâu tiêu thụ ở trên.

1) Trực tiếp bán lẻ :

Doanh thu :

40.000 sp x [71.500đ/sp / (1 + 10%)] = 2.600 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

2.600 x 10% = 260 (triệu đồng)

2) Bán cho các Công ty thương mại trong nước :

Doanh thu :

90.000 sp x [68.200 đ/sp / (1 + 10%)] = 5.580 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

5.580 x 10% = 558 (triệu đồng)

3) Bán cho siêu thị :

Doanh thu :

20.000 sp x 63.000 đồng/sp = 1.260 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

1.260 x 10% = 126 (triệu đồng)

4) Bán cho doanh nghiệp chế xuất :

Doanh thu :

30.000 sp x 68.000 đồng/sp = 2.040 (triệu đồng)

Thuế xuất khẩu :

2.040 x 2% = 40,8 (triệu đồng)

5) Xuất cho đại lý bán lẻ :

Doanh thu :

30.000 sp x [72.600 đ/sp / (1 + 10%)] = 1.980 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

1.980 x 10% = 198 (triệu đồng)

6) Bán cho Công ty xuất nhập khẩu :

Doanh thu :

(30.000sp x 64.000 đồng/sp) – (1.000sp x 64.000 đồng/sp x 10%)
= 1.913,6 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

1.913,6 x 10% = 191,36 (triệu đồng)

7) Trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài :

Doanh thu :

20.000 sp x 75.000 đồng/sp = 1.500 (triệu đồng)

Thuế xuất khẩu :

20.000 sp x 73.000 đồng/sp x 2% = 29,2 (triệu đồng)

b) Thuế xuất khẩu phải nộp :

40,8 + 29,2 = 70 (triệu đồng).

c) Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Thuế GTGT đầu ra :

260 + 558 + 126 + 198 + 191,36 = 1.333,36 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ : 524 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp :

1.333,36 – 524 = 809,36 (triệu đồng)

d)

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \left(\text{Thu nhập tính thuế} - \text{Phần trích lập quỹ KH\&CN} \right) \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

Doanh thu :

2.600 + 5.580 + 1.260 + 2.040 + 1.980 + 1.913,6 + 1.500 =
= 16.873,6 (triệu đồng)

Chi phí để sản xuất 280.000 sp trong năm :

- NVL chính : 20.400 kg x 200.000 đ/kg = 4.080 (triệu đồng).
- NVL phụ và NL khác : 1.520 (triệu đồng).
- Tiền lương : [(1,5/150) x 280.000] + 200 = 3.000 (triệu đồng).
- Khấu hao tài sản cố định : 2.130 (triệu đồng).
- Chi phí khác : 200 + (920 – 90) = 1.030 (triệu đồng).

Chi phí để sản xuất 280.000 sp trong năm :

4.080 + 1.520 + 3.000 + 2.130 + 1.030 = 11.760 (triệu đồng)

Chi phí được trừ (cho 260.000 sp tiêu thụ) trong năm :

[(11.760/280.000) x 260.000] + 352 + 106 + 1.012 + 604 + 70 + + (20.000 sp x 0,002 trđ/sp) + 105 + 1.015 + (210 – 3) + 126,5 + 132 + 3 = 14.692,5 (triệu đồng)

Thu nhập khác : 12,6 (triệu đồng)

Thu nhập tính thuế :

[(16.873,6 – 14.692,5 + 12,6) – 200] = 1.993,7 (triệu đồng)

Thuế TNDN phải nộp :

1.993,7 x 25% = 498,425 (triệu đồng)

Bài 20 :

Tại một công ty sản xuất Thuận An, trong năm có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

I. Tình hình mua tư liệu sản xuất :

- Nhập khẩu 100.000 kg nguyên liệu A để sản xuất bia lon, giá FOB quy ra tiền Việt Nam : 30.000 đ/kg, phí vận tải và bảo hiểm quốc tế chiếm 10% giá FOB.
- Hàng hóa mua trong nước để phục vụ sản xuất kinh doanh với giá mua chưa thuế GTGT 1.500 tr.đ (tất cả đều có hóa đơn GTGT).
- Dịch vụ mua trong nước để phục vụ sản xuất kinh doanh với giá mua chưa thuế GTGT 500 tr.đ (tất cả đều có hóa đơn GTGT).

II. Tình hình sản xuất sản phẩm của công ty :

Trong năm Công ty sản xuất được 100.000 thùng bia.

III. Tình hình tiêu thụ sản phẩm do công ty sản xuất :

Biết rằng giá vỏ được khấu trừ là 30.096 đồng/thùng (24 lon x 0,33 lít/lon x 3.800 đồng/lít = 30.096 đồng/thùng).

- Bán cho công ty thương mại 30.000 thùng bia với giá chưa thuế GTGT là 170.096 đ/thùng.
- Giao cho các đại lý 40.000 thùng bia, với giá bán của đại lý theo hợp đồng với doanh nghiệp chưa thuế GTGT là 184.096 đ/thùng, hoa hồng đại lý 5% trên giá bán chưa thuế GTGT, trong kỳ các đại lý đã bán hết số hàng trên.
- Bán sỉ cho các chợ 20.000 thùng bia với giá chưa thuế GTGT là 177.096 đ/thùng.

IV. Chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong năm :

- Xuất kho 80.000 kg nguyên liệu A đã mua ở trên để phục vụ trực tiếp sản xuất.
- Hàng hóa mua trong nước xuất 80% để sử dụng vào sản xuất.
- Dịch vụ mua trong nước sử dụng 100% sử dụng vào sản xuất.
- Khấu hao tài sản cố định ở phân xưởng sản xuất : 620 triệu đồng.
- Tổng tiền lương ở bộ phận sản xuất : 1.540 triệu đồng.
- Trả lãi vay ngân hàng : 20 triệu đồng.
- Chi phí hợp lý khác ở bộ phận sản xuất (bao gồm cả BHXH, BHYT, KPCĐ) : 370 triệu đồng.
- Phí, lệ phí, thuế môn bài và chi phí khác phục vụ quản lý : 3.450 triệu đồng.
- Chi hoa hồng cho đại lý theo số sản phẩm thực tiêu thụ ở trên.
- Các thuế phải nộp ở khâu bán hàng.

Yêu cầu : Tính các loại thuế mà công ty phải nộp trong năm.

Biết rằng :

+ Thuế suất thuế TNDN : 25%.
+ Thuế suất thuế GTGT của của các hàng hóa, dịch vụ mua là 10%.

+ Thuế suất thuế nhập khẩu nguyên liệu A : 10% (nguyên liệu A không thuộc diện chịu thuế TTĐB).
+ Thuế TTĐB của bia là 75%.
+ Không có hàng tồn kho đầu kỳ.
+ Thu nhập được miễn thuế được xác định là 300 triệu đồng.
+ Khoản lỗ kết chuyển vào năm nay là 500 triệu đồng.
+ Công ty trích lập quỹ khoa học công nghệ theo quy định (10% thu nhập tính thuế).
+ Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất.

Bài giải :

– Nhập khẩu 100.000 kg nguyên liệu A :

Ta có : Giá FOB + (I + F) = Giá CIF

30.000 + 10% x 30.000 = Giá CIF

Suy ra : Giá CIF = 33.000 đồng/kg.

Thuế NK phải nộp :

100.000 kg x 33.000 đồng/kg x 10% = 330 (triệu đồng).

Thuế GTGT phải nộp ở khâu nhập khẩu :

[(100.000 kg x 33.000 đồng/kg) + 330 triệu] x 10% = 363 (tr.đ)

– Hàng hóa mua trong nước :

Giá mua : 1.500 triệu đồng, thuế GTGT được khấu trừ là 150 triệu đồng.

– Dịch vụ mua trong nước :

Giá mua : 500 triệu đồng, thuế GTGT được khấu trừ là 50 triệu đồng.

– Bán cho công ty thương mại :

Giá tính thuế TTĐB :

(170.096 – 30.096) / (1 + 75%) = 80.000 đồng/thùng

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng :

30.000 x 80.000 x 75% = 1.800 (triệu đồng)

Doanh thu :

30.000 thùng x 170.096/thùng = 5.102,88 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

5.102,88 x 10% = 510,288 (triệu đồng)

– Bán cho các đại lý :

Giá tính thuế TTĐB :

(184.096 – 30.096) / (1 + 75%) = 88.000 đồng/thùng

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng :

40.000 x 88.000 x 75% = 2.640 (triệu đồng)

Doanh thu :

40.000 thùng x 184.096 đ/thùng = 7.363,84 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

7.363,84 x 10% = 736,384 (triệu đồng)

– Bán sỉ cho các chợ :

Giá tính thuế TTĐB :

(177.096 – 30.096)/(1 + 75%) = 84.000 đồng/hộp

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng :

20.000 x 84.000 x 75% = 1.260 (triệu đồng)

Doanh thu :

20.000 hộp x 177.096 đ/thùng = 3.541.92 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

3.541.92 x 10% = 354,192 (triệu đồng)

Vậy :

– Thuế NK phải nộp : 330 triệu đồng.

– Thuế GTGT phải nộp ở khâu nhập khẩu : 363 triệu đồng.

– Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng là :

(1.800 + 2.640 + 1.260) = 5.700 (triệu đồng).

– Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào.

Trong đó :

Thuế GTGT đầu ra :

(510,288 + 736,384 + 354,192) = 1.600,864 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu vào :

363 + 150 + 50 = 563 (triệu đồng)

Vậy :

Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ :

1.600,864 – 563 = 1.037,864 (triệu đồng)

– Thuế TNDN phải nộp :

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \left(\text{Thu nhập tính thuế} - \text{Phần trích lập quỹ KH\&CN}\right) \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

+ Doanh thu chịu thuế:

(5.102,88 + 7.363,84 + 3.541,92) = 16.008,64 (triệu đồng)

+ Chi phí để sản xuất 100.000 thùng bia :

(3.630/100.000) x 80.000] + (1.500 x 80%) + 500 + 620 + + 1.540 + 370 = 7.134 (triệu đồng)

+ Chi phí được trừ cho 90.000 thùng bia tiêu thụ :

[(7.134/100.000) x 90.000] + 20 + 3.450 + (7.363,84 x 5%) + + 5.700 = 15.958,792 (triệu đồng)

+ Thu nhập chịu thuế :

16.008,64 – 15.958,792 = 950,152 (triệu đồng)

+ Thu nhập tính thuế :

950,152 – 300 – 500 = 150,152 (triệu đồng)

+ Thuế TNDN phải nộp :

[150,152 – (10% x 150,152)] x 25% = 33,7842 (triệu đồng)

Bài 21 :

Hãy xác định các loại thuế (thuế phải nộp, thuế được hoàn) có liên quan từ những số liệu sau đây của Công ty M.

1/ Mua hàng :

1) Nhập khẩu 600 tấn nguyên vật liệu K (không thuộc diện chịu thuế TTĐB) theo giá CIF 3,8 triệu đồng/tấn; thuế suất thuế nhập khẩu đối với nguyên vật liệu K là 20%.

2) Nhập khẩu 3.200 lít rượu 42^0 để dùng vào sản xuất, giá nhập theo điều kiện CIF là 15.000 đồng/lít; thuế suất của thuế nhập khẩu đối với rượu là 65%.

3) Nhập khẩu một tài sản cố định phục vụ sản xuất kinh doanh. Giá nhập theo điều kiện FOB là 5,4 tỷ đồng, phí vận chuyển và bảo hiểm Quốc tế 1% giá FOB, thuế suất thuế nhập khẩu 1%, hệ thống được miễn thuế GTGT.

4) Mua 9 tỷ đồng vật liệu dùng để chế biến thực phẩm (giá chưa có thuế GTGT).

2/ Sản xuất :

Công ty M đưa 80% nguyên vật liệu K, 60% rượu và toàn bộ 9 tỷ vật liệu nói trên vào sản xuất, tạo ra 750.000 đơn vị sản phẩm X (X thuộc diện nộp thuế TTĐB).

3/ Tiêu thụ :

1) Xuất khẩu 540.000 sản phẩm, giá FOB là 85.000 đ sản phẩm.

2) Bán trong nước 60.000 sản phẩm với đơn giá chưa có thuế GTGT là 84.500 đồng/sản phẩm.

4/ Chi phí hợp lý :

Chưa kể các chi phí đưa vào sản xuất ở trên, thuế xuất khẩu, thuế TTĐB, các chi phí hợp lý khác liên quan đến sản xuất sản phẩm là 30.374 triệu đồng, liên quan đến khâu bán hàng và quản lý là 10.294 triệu đồng.

Biết rằng :

- Thu nhập chịu thuế khác : 2 tỷ đồng.
- Thuế suất của thuế xuất khẩu là 2%.
- Thuế suất thuế GTGT là 10%.
- Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 25%.
- Thuế suất thuế TTĐB hàng X là 30%, rượu 42^0 là 65%.
- Thuế giá trị gia tăng từ các hoạt động mua khác được khấu trừ trong năm là 130 triệu đồng.
- Khoản lỗ kết chuyển vào năm nay là 1.000 triệu đồng.
- Công ty trích lập Quỹ khoa học công nghệ theo quy định (10% thu nhập tính thuế).
- Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất.

Bài giải :

1/ Mua hàng :

1. Nhập khẩu 600 tấn nguyên vật liệu :

Thuế NK :

600 tấn x 3,8 triệu đồng/tấn x 20% = 456 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp ở khâu NK :

[(600 x 3,8) + 456)] x 10% = 273,6 (triệu đồng)

2. Nhập khẩu 3.200 lít rượu 42° :

Thuế NK :

3.200 lít x 15.000 đồng/lít x 65% = 31,2 (triệu đồng)

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu NK :

(48 + 31,2) x 65% = 51,48 (triệu đồng)

Thuế GTGT phải nộp ở khâu NK :

(48 + 31,2 + 51,48) x 10% = 13,068 (triệu đồng)

3. Nhập khẩu một tài sản cố định :

Thuế NK :

(5.400 x 101%) x 1% = 54,54 (triệu đồng)

4. Mua 9 tỷ đồng vật liệu :

Giá mua : 9.000 (triệu đồng).

Thuế GTGT đầu vào : 900 (triệu đồng).

2/ Sản xuất :

Sản xuất được 750.000 đơn vị sản phẩm X.

3/ Tiêu thụ :

1. Xuất khẩu 540.000 sản phẩm :

Doanh thu :

540.000 sp x 85.000 đ/sp = 45.900 (triệu đồng)

Thuế XK :

540.000 sp x 85.000 đ/sp x 2% = 918 (triệu đồng)

Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên vật liệu :

[(456 x 80%) + (31,2 x 60%)] x 540.000/750.000 = 276,1344 (tr.đồng)

Thuế TTĐB được hoàn (khấu trừ) ở khâu NK nhiên liệu :

51,48 x 60% x (540.000/750.000) = 22,23936 (triệu đồng)

2. Bán trong nước 60.000 sản phẩm :

Doanh thu :

60.000 sp x 84.500 đ/sp = 5.070 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

5.070 x 10% = 507 (triệu đồng)

Thuế TTĐB phải nộp :

60.000 x [84.500/ (1+ 30%)] x 30% = 1.170 (triệu đồng)

Thuế TTĐB được khấu trừ ở khâu NK nhiên liệu :

51,48 x 60% x (60.000/750.000) = 2,47104 (triệu đồng)

Vậy :

– Thuế NK phải nộp :

456 + 31,2 + 54,54 = 541,74 (triệu đồng)

– Thuế TTĐB phải nộp ở khâu NK : 51,48 (triệu đồng)

– Thuế GTGT phải nộp ở khâu NK :

273,6 + 13,068 = 286,668 (triệu đồng)

– Thuế XK phải nộp : 918 (triệu đồng)

– Thuế TTĐB phải nộp ở khâu tiêu thụ sản phẩm : 1.170 (triệu đồng).

– Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên vật liệu : 276,1344 (triệu đồng).

– Thuế TTĐB được hoàn ở khâu NK NVL :

22,23936 + 2,47104 = 24,7104 (triệu đồng)

– Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ :

273,6 + 13,068 + 900 + 130 = 1.316,668 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra : 507 (triệu đồng).

Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ :

507 – 1.316,668 = – 809,668 (tr.đồng)

– Thuế Thu nhập doanh nghiệp phải nộp :

Thuế TNDN phải nộp = (Thu nhập tính thuế – Phần trích lập quỹ KH&CN) x Thuế suất thuế TNDN

Doanh thu :

45.900 + 5.070 = 50.970 (triệu đồng).

Chi phí để sản xuất 750.000 sp X :

(2.736x80%) + (130,68x60%) + 9.000 + 30.374 = 41.641,208 (tr.đ)

Chi phí được trừ (chi phí tiêu thụ 600.000 sp) trong kỳ :

(918 – 276,1344) + (1.170 – 24,7104) + 10.294 +
+ (41.641,208 / 750.000) x 600.000 = 45.394,1216 (tr.đồng)

Thu nhập khác : 2.000 (triệu đồng).

Thu nhập chịu thuế :

50.970 – 45.394,1216 + 2.000 = 7.575,8784 (triệu đồng)

Thu nhập tính thuế :

7.575,8784 – 1.000 = 6.575,8784 (triệu đồng)

Thuế TNDN phải nộp :

[6.575,8784 – (10% x 6.575,8784)] x 25% = 1.479,57264 (tr.đ)

Bài 22 :

Tại một công ty sản xuất, trong năm có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

I. Mua hàng :

1. Nhập khẩu 80.000 kg nguyên liệu A để sản xuất bia lon (24 lon/thùng) theo điều kiện CIF là 49.500 đồng/kg, thuế suất

thuế nhập khẩu : 10% (nguyên liệu A không thuộc diện chịu thuế TTĐB).

2. Các nguyên liệu mua trong nước để phục vụ sản xuất với giá chưa thuế GTGT là 2.550 triệu đồng.

II. Sản xuất :

Trong năm công ty sản xuất được 100.000 thùng bia.

III. Tình hình tiêu thụ sản phẩm do công ty sản xuất :

1. Xuất khẩu ra nước ngoài 50.000 thùng bia theo điều kiện CIF với giá quy ra đồng Việt Nam là 290.000 đ/thùng, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế là 10.000 đ/thùng.
2. Bán cho các công ty thương mại trong nước 30.000 thùng bia với giá 345.096 đ/thùng, trong đó giá vỏ là 30.096 đồng/thùng.

IV. Chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong năm :

- Xuất kho đưa vào sản xuất toàn bộ nguyên liệu A và các nguyên liệu mua trong nước nói trên.
- Khấu hao tài sản cố định ở phân xưởng sản xuất 800 triệu đồng.
- Tổng tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm : Định mức sản phẩm là 50 thùng bia/lao động/tháng; định mức tiền lương là 850.000 đồng/lao động/tháng.
- Tổng tiền lương phải trả cho bộ phận quản lý là 500 triệu đồng.
- Các chi phí hợp lý khác ở bộ phận sản xuất (bao gồm cả BHXH, BHYT, KPCĐ) là 745 triệu đồng.
- Thuế xuất khẩu, thuế TTĐB, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế ở khâu xuất khẩu.
- Các chi phí khác phục vụ quản lý và bán hàng là 520 triệu đồng.

Yêu cầu : Tính các loại thuế mà công ty phải nộp, được hoàn (nếu có) trong năm.

Biết rằng :

+ Công ty không có hàng tồn kho đầu kỳ.
+ Thuế suất thuế xuất khẩu : 2%.
+ Thuế suất thuế TNDN : 25%.
+ Thuế suất thuế GTGT của của các hàng hóa, dịch vụ mua là 10%.
+ Thuế TTĐB của bia là 75%.
+ Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo phương pháp thứ nhất.

Bài giải :

I. Mua hàng :

1. Nhập khẩu 80.000 kg nguyên liệu A :

Thuế NK :

80.000 kg x 49.500 đồng/kg x 10% = 396 (triệu đồng)

Thuế GTGT khâu NK :

(3.960 + 396) x 10% = 435,6 (triệu đồng)

2. Các nguyên liệu mua trong nước :

Tiền hàng : 2.550 triệu đồng.

Thuế GTGT đầu vào : 255 triệu đồng.

II. Sản xuất :

Trong năm công ty sản xuất được 100.000 thùng bia.

III. Tình hình tiêu thụ sản phẩm do công ty sản xuất :

1. Xuất khẩu ra nước ngoài 50.000 thùng bia :

Doanh thu :

50.000 thùng x 290.000 đ/thùng = 14.500 (triệu đồng)

Thuế XK :

50.000 thùng x 280.000 đ/thùng x 2% = 280 (triệu đồng)

Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên liệu :

(396/100.000) x 50.000 = 198 (triệu đồng)

2. Bán cho các công ty thương mại trong nước 30.000 thùng bia :

Doanh thu :

30.000 thùng x 345.096 đ/thùng = 10.352,88 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

10.352,88 x 10% = 1.035,288 (triệu đồng)

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng :

30.000 x [(345.096 – 30.096) / (1 + 75%)] x 75% = 4.050 (tr.đ)

Vậy :

- Thuế NK phải nộp : 396 (triệu đồng).
- Thuế GTGT phải nộp ở khâu NK : 435,6 (triệu đồng).
- Thuế XK phải nộp : 280 (triệu đồng).
- Thuế NK được hoàn ở khâu NK nguyên liệu : 198 (triệu đồng).
- Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng : 4.050 (triệu đồng).
- Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ = Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

  Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ :

  435,6 + 255 = 690,6 triệu đồng

  Thuế GTGT đầu ra : 1.035,288 (triệu đồng)

  Thuế GTGT phải nộp cuối kỳ :

  1.035,288 – 690,6 = 344,688 (triệu đồng)

- Thuế Thu nhập doanh nghiệp phải nộp :

Thuế TNDN phải nộp	=	Thu nhập tính thuế	–	Phần trích lập quỹ KH&CN	x	Thuế suất thuế TNDN

Doanh thu :

14.500 + 10.352.8 = 24.852.8 (triệu đồng)

Chi phí để sản xuất 100.000 thùng bia :

4.356 + 2.550 + 500 + [(0.85 50) x 100.000] + 745 = 10.151 (tr.đ)

Chi phí được trừ (chi phí cho 80.000 thùng bia tiêu thụ) :

[(10.151 / 100.000) x 80.000] + 500 + 520 + (280 – 198) + + 4.050 + (50.000 x 0.01) = 13.772.8 (triệu đồng)

– Thuế TNDN phải nộp :

(24.852.8 – 13.772.8) x 25% = 2.770 (triệu đồng)

Bài 23 :

Nhà máy rượu bia Thanh Minh. Trong kỳ tính thuế có các số liệu phát sinh như sau :

I. Bán hàng : (Giá bán chưa thuế GTGT)

1) Bán 40.000 chai rượu 20° với giá 31.200 đ/chai và 30.000 chai rượu 40° với giá 46.200 đ/chai cho các công ty thương nghiệp.

2) Bán 30.000 chai rượu 20° và 10.000 chai rượu 40° cho Công ty xuất nhập khẩu X, giá bán lần lượt là 32.500 đ/chai và 49.500đ/chai.

3) Xuất khẩu ra nước ngoài 40.000 chai rượu 20° theo điều kiện FOB với giá 32.000 đ/chai, 10.500 chai rượu 40° theo điều kiện CIF với giá 50.000 đ/chai.

II. Chi phí của sản phẩm tiêu thụ :

– Chi phí nguyên vật liệu phục vụ cho sản phẩm tiêu thụ trên tập hợp được là 2.450 triệu (chi phí này chưa tính thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt).

– Chi phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế 2% giá CIF.

– Chi mua văn phòng phẩm : 30 triệu đồng.

– Các chi khác 920 triệu đồng.

Yêu cầu : Hãy xác định thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ của nhà máy rượu bia Thanh Minh.

Biết rằng :

– Thuế TTĐB của rượu 20^0 là 30%, 40^0 là 65%.

– Thuế suất thuế TTND là 25%.

– Thuế xuất khẩu là 2%.

– Thu nhập khác : 25 triệu đồng.

Bài giải :

1. Bán cho các công ty thương nghiệp :

Doanh thu :

40.000 chai x 31.200 đ/chai) + (30.000 chai x 46.200 đ/chai) =
= 2.634 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

2.634 x 10% = 263,4 (triệu đồng)

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng :

{40.000 chai x [31.200 / (1 + 30%)] x 30%} +
+ {30.000 chai x [46.200 / (1 + 65%)] x 65%} = 834 (tr.đồng)

2. Bán cho Công ty xuất nhập khẩu X :

Doanh thu :

(30.000 chai x 32.500 đ/chai) + (10.000 chai x 49.500 đ/chai) =
= 1.470 (triệu đồng)

Thuế GTGT đầu ra :

1.470 x 10% = 147 (triệu đồng).

Thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán hàng :

{30.000 chai x [32.500 / (1 + 30%)] x 30%} +
+ {10.000 chai x [49.500 / (1 + 65%)] x 65%} = 420 (tr.đồng)

3. Xuất khẩu ra nước ngoài :

Doanh thu :

(40.000 chai x 32.000 đ/chai) + (10.500 chai x 50.000 đ/chai) =
= 1.805 (triệu đồng)

Thuế XK phải nộp :

(40.000 chai x 32.000 đ/chai x 2%) +
+ (10.500 chai x 98% x 50.000 đ/chai x 2%) = 35,89 (tr.đồng)

Vậy :

– Thuế xuất khẩu : 35,89 (triệu đồng).

– Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp : 834 + 420 = 1.254 (triệu đồng).

– Thuế TNDN phải nộp :

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \left(\text{Thu nhập tính thuế} - \text{Phần trích lập quỹ KH\&CN}\right) \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

Doanh thu :

2.634 + 1.470 + 1.805 = 5.909 (triệu đồng)

Chi phí được trừ :

2.450 + 35,89 + 1.254 + (10.500 x 0,05 x 2%) + 30 + 920 =
= 4.700,39 (triệu đồng)

Thu nhập khác : 25 (triệu đồng).

Thuế TNDN phải nộp :

(5.909 – 4.700,39 + 25) x 25% = 308,4025 (triệu đồng)

CHƯƠNG 6

THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

Bài 24 :

Ông Nguyễn Tùng Vinh làm việc ở TP. Hồ Chí Minh có thu nhập từ lương (sau khi trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc) tháng 1/20xx là 45.000.000 đồng. Cũng trong tháng 1/20xx, Ông Vinh trúng thưởng khuyến mãi một chiếc xe gắn máy có trị giá 30.000.000 đồng. Tính thuế thu nhập cá nhân mà Ông Vinh phải nộp, số tiền thực tế mà Ông Vinh nhận được trong tháng 1/20xx.

Biết rằng : Ông Vinh là người độc thân, không có người phụ thuộc phải nuôi dưỡng, không tham gia đóng góp các khoản từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Bài giải :

a) Đối với thu nhập từ tiền lương :

Thu nhập tính thuế = Thu nhập chịu thuế − Các khoản giảm trừ

– Thu nhập chịu thuế : 45.000.000 đồng.

– Các khoản giảm trừ : 4.000.000 đồng (chiết trừ gia cảnh đối với bản thân).

– Thu nhập tính thuế :

45.000.000 đồng – 4.000.000 đồng = 41.000.000 đồng

– Áp dụng biểu thuế lũy tiến từng phần như sau :

+ Bậc 1 : Thu nhập tính thuế đến 5 triệu đồng, thuế suất 5% :

5 triệu đồng x 5% = 0,25 triệu đồng

+ Bậc 2 : Thu nhập tính thuế trên 5 triệu đồng đến 10 triệu đồng, thuế suất 10% :

(10 triệu đồng – 5 triệu đồng) x 10% = 0,5 triệu đồng

+ Bậc 3 : Thu nhập tính thuế trên 10 triệu đồng đến 18 triệu đồng, thuế suất 15% :

(18 triệu đồng – 10 triệu đồng) x 15% = 1,2 triệu đồng

+ Bậc 4 : Thu nhập tính thuế trên 18 triệu đồng đến 32 triệu đồng, thuế suất 20% :

(32 triệu đồng – 18 triệu đồng) x 20% = 2,8 triệu đồng

+ Bậc 5 : Thu nhập tính thuế trên 32 triệu đồng đến 41 triệu đồng, thuế suất 25% :

(41 triệu đồng – 32 triệu đồng) x 25% = 2,25 triệu đồng

Thuế TNCN tạm nộp đối với thu nhập từ tiền lương trong tháng 1/20xx là :

(0,25 + 0,5 + 1,2 + 2,8 + 2,25) = 7 triệu đồng

(Hoặc : Có thể tính theo Biểu tính thuế rút gọn ở Phụ lục 6.2).

Thuế TNCN = 4,75 + 25% (41 – 32) = 7 (triệu đồng).

b) Đối với thu nhập từ trúng thưởng :

Thuế TNCN = (30 tr.đồng – 10 tr.đồng) x 10% = 2 triệu đồng.

Vậy :

– Thuế thu nhập cá nhân phải nộp trong tháng là :

7 triệu đồng + 2 triệu đồng = 9 triệu đồng

– Số tiền thực tế nhận được là :

(45 tr.đồng + 30 tr.đồng) – 9 triệu đồng = 66 triệu đồng

Bài 25 :

Ông Nguyễn Duy Hưng làm việc tại Công ty ABC và có thu nhập trong tháng 12/20xx như sau :

1) Tiền lương : 15.000.000 đồng (sau khi trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc).
2) Tiền thưởng từ Công ty do Ông có phát minh, cải tiến kỹ thuật : 5.000.000 đồng.
3) Tiền thưởng nhân dịp lễ Tết : 1.000.000 đồng.
4) Trợ cấp tiền xăng đi lại làm việc : 500.000 đồng.
5) Tiền thưởng nhân dịp thành lập Công ty : 2.000.000 đồng.
6) Lãi tiền gởi tại Ngân hàng Ngoại Thương : 1.000.000 đồng.

Tính thuế thu nhập cá nhân mà Ông Hưng phải nộp, số tiền thực tế mà Ông nhận được.

Biết rằng : Ông Hưng nuôi 01 con 02 tuổi, 01 vợ trong độ tuổi lao động ở nhà nội trợ, 01 người phụ giúp việc nhà ngoài tuổi lao động.

Bài giải :

– Thu nhập chịu thuế : (15 + 5 + 1 + 0,5 + 2) = 23,5 (triệu đồng).

(Lãi tiền gởi tại các Ngân hàng được miễn thuế)

– Các khoản giảm trừ : 4 + (1,6 x 1) = 5,6 (triệu đồng) (chiết trừ gia cảnh đối với bản thân và nuôi 01 con 02 tuổi).

(Vợ không được tính là người phụ thuộc vì trong tuổi lao động; người phụ giúp việc nhà không phải là người phụ thuộc của Ông Hưng).

– Thu nhập tính thuế : 23,5 – 5,6 = 17,9 (triệu đồng).

– Áp dụng biểu thuế lũy tiến từng phần như sau :

(5 x 5%) + [(10 – 5) x 10%] + [(17,9 – 10) x 15%] = 1,935 (tr.đ)

(Hoặc : Có thể tính theo Biểu tính thuế rút gọn ở phụ lục 6.2).

Thuế TNCN = 0,75 + 15% (17,9 – 10) = 1,935 (triệu đồng).

Bài 26 :

Ông Nguyễn Văn Nghiêm đã nghỉ hưu, lương hưu hàng tháng là 4 triệu đồng, nay Ông ký hợp đồng làm việc cho Công ty X và được hưởng lương 8 triệu đồng/tháng. Ngoài ra Ông còn tham gia vào Hội đồng quản trị của Công ty Y và có thu nhập 4 triệu đồng/tháng.

Trong năm tính thuế 20xx, ngoài những khoản thu nhập nên trên, Ông còn các khoản thu nhập sau :

- Tháng 6 : Thu nhập từ lãi tiền gởi Ngân hàng là 3 triệu đồng.
- Tháng 8 : Ông chuyển nhượng chứng khoán với giá chuyển nhượng 300 triệu đồng, giá mua của chứng khoán này là 350 triệu đồng, các chi phí hợp lý liên quan đến chuyển nhượng chứng khoán là 1 triệu đồng.
- Tháng 10 : Ông chuyển nhượng chứng khoán với giá chuyển nhượng 400 triệu đồng, giá mua 360 triệu đồng, các chi phí hợp lý liên quan đến chuyển nhượng chứng khoán là 1 triệu đồng. Ông có đăng ký nộp thuế với thuế suất 20% từ đầu năm.
- Tháng 11 : Ông được thừa kế một căn nhà (bao gồm cả nhà và đất) do chia thừa kế từ Bố Mẹ, giá căn nhà theo khung giá tính lệ phí trước bạ của Nhà nước là 150 triệu đồng, giá thị trường là 600 triệu đồng. Đây là căn nhà thứ 2 mà Ông đứng tên.
- Tháng 12 : Ông trai Ông ở nước ngoài gởi về cho Ông 100 triệu đồng.

Biết rằng :

- Ông được Công ty X đóng bảo hiểm nhân thọ 5 triệu đồng năm.
- Trong năm Ông đã đóng góp 7 triệu đồng cho "Quỹ hỗ trợ trẻ em Thành phố".
- Hàng tháng Ông chu cấp cho 2 cháu ruột, mỗi cháu 2 triệu đồng để nuôi các cháu đi học, phụ thêm với cha mẹ các cháu.

Yêu cầu : Tính thuế TNCN Ông Nghiêm phải nộp trong năm.

Bài giải :

a) Thuế TNCN từ lương :

Thu nhập chịu thuế cả năm :

(8 tr.đồng + 4 tr.đồng) x 12 tháng + 5 tr.đồng = 149 tr.đồng

(Gồm thu nhập từ Công ty X; Công ty Y; bảo hiểm nhân thọ do Công ty X đóng) – Thu nhập từ lương hưu được miễn thuế.

Các khoản giảm trừ :

7 triệu đồng + (4 triệu đồng x 12 tháng) = 55 triệu đồng

(Gồm tiền đóng góp Quỹ hỗ trợ trẻ em Thành phố và chiết trừ gia cảnh đối với bản thân).

Thu nhập tính thuế cả năm :

149 triệu đồng – 55 triệu đồng = 94 triệu đồng

Thuế TNCN phải nộp cả năm :

(60 tr.đồng x 5%) + (94 tr.đồng – 60 tr.đồng) x 10% = 6,4 tr.đ

b) Thuế TNCN từ lãi tiền gởi Ngân hàng : được miễn thuế.

c) Thuế TNCN từ kinh doanh chứng khoán :

Tháng 8, khi Ông Nghiêm chuyển nhượng chứng khoán, tạm nộp thuế TNCN là :

300 triệu đồng x 0,1% = 0,3 triệu đồng.

Tháng 10, tương tư như trên, Ông tạm nộp thuế TNCN là :

400 triệu đồng x 0,1% = 0,4 triệu đồng

Đến cuối năm Ông được quyết toán lại thuế TNCN từ kinh doanh chứng khoán theo thuế suất 20% như Ông đã đăng ký từ đầu năm như sau :

Thuế TNCN phải nộp = Thu nhập tính thuế – Thuế suất 20%

Thu nhập tính thuế :

(300 – 350 – 1) + (400 – 360 – 1) = – 12 (triệu đồng)

Vậy : Trong năm Ông kinh doanh chứng khoán bị lỗ nên không phải nộp thuế TNCN, số thuế Ông đã tạm nộp ở tháng 8 và 10 sẽ được hoàn lại với số tiền là : 0,3 triệu đồng + 0,4 triệu đồng = 0,7 triệu đồng.

d) Thuế TNCN từ nhận thừa kế căn nhà :

Theo quy định hiện hành, "Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản giữa cha mẹ với con" thuộc diện miễn thuế TNCN. Nên Ông Nghiêm không phải nộp thuế TNCN trong trường hợp này. Tuy nhiên khi Ông bán sẽ thuộc diện chịu thuế TNCN (Vì Ông có hai căn nhà).

đ) Thuế TNCN từ kiều hối :

Theo quy định hiện hành, "Thu nhập từ kiều hối" cũng thuộc diện miễn thuế TNCN. Nên Ông Nghiêm cũng không phải nộp thuế TNCN.

Bài 27 :

Tháng 9 năm 20xx, Ông Nguyễn Công Thành làm việc tại Công ty R, được thanh toán khoản tiền lương làm thêm giờ cao hơn so với tiền lương làm việc trong giờ là 2 triệu đồng ngoài khoản lương chính là 9 triệu đồng, các khoản bảo hiểm bắt buộc mà Ông phải nộp là 1 triệu đồng.

Cũng trong tháng, vào ngày 1/9 Ông bán ngôi nhà duy nhất của mình (do cha mẹ cho) với giá 2 tỷ đồng (khung giá Nhà nước 500 triệu đồng) để mua 2 ngôi nhà khác (Ông đứng tên một căn giá 1,2 tỷ đồng; còn chị gái Ông đứng tên một căn giá 600 triệu đồng, đây là căn nhà duy nhất chị đứng tên).

Ngày 15/9, Chị gái Ông bán căn nhà trên với giá 0,9 tỷ. Sau đó Ông Thành lại mua căn nhà khác với với 1 tỷ đồng và do Ông đứng tên.

Ngày 30/9, Ông Thành bán căn nhà đã mua ngày 15/9 với giá 1,05 tỷ đồng, khung giá Nhà nước thấp hơn giá bán ghi trên hợp đồng.

Yêu cầu : Xác định thuế TNCN Ông Thành phải nộp trong tháng.

Biết rằng : Ông là người độc thân, không có người phụ thuộc, các chi phí liên quan đến mua bán các căn nhà nêu trên không đáng kể.

Bài giải :

a) Đối với thu nhập từ tiền lương :

Thu nhập chịu thuế : 9 triệu đồng (lương làm thêm giờ cao hơn so với tiền lương làm việc trong giờ được miễn thuế).

Các khoản giảm trừ : 1 triệu đồng + 4 triệu đồng = 5 triệu đồng (gồm khoản đóng bảo hiểm bắt buộc và chiết trừ gia cảnh đối với bản thân)

Thu nhập tính thuế :

9 triệu đồng – 5 triệu đồng = 4 triệu đồng

Thuế TNCN tạm nộp trong tháng :

4 triệu đồng x 5% = 0,2 triệu đồng

b) Đối với thu nhập từ bất động sản

Ngày 1/9, Ông bán ngôi nhà duy nhất của mình, nên không phải nộp thuế TNCN.

Ngày 15/9, Chị gái Ông bán căn nhà cũng không phải nộp thuế TNCN, vì đây là căn nhà duy nhất mà chị Ông đứng tên.

Ngày 30/9, Ông Thành bán căn nhà đã mua ngày 15/9 với giá 1,05 tỷ đồng, trường hợp này Ông phải nộp thuế TNCN, vì Ông đang đứng tên sở hữu hai căn nhà và bán bớt một căn.

Thuế TNCN phải nộp là :

1,05 tỷ đồng x 2% = 21 triệu đồng

Tuy nhiên, Ông có thể đề nghị áp dụng thuế suất 25% trên thu nhập tính thuế do mức thuế phải nộp thấp hơn áp dụng thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng nêu trên. Lúc này :

Thuế TNCN phải nộp = Thu nhập tính thuế x Thuế suất 25%

Thuế TNCN phải nộp :

(1,05 tỷ đồng – 1 tỷ đồng) x 25% = 12,5 triệu đồng

Vậy :

Thuế TNCN Ông Thành đã nộp trong tháng 9/20xx là :

0,2 triệu đồng + 12,5 triệu đồng = 12,7 triệu đồng

Bài 28 :

Ông A và B là hai chuyên gia người Mỹ sang Việt Nam làm việc cho một Văn phòng đại diện Công ty của Mỹ tại Việt Nam, theo hợp đồng mỗi tháng hai chuyên gia này được hưởng các khoản như sau :

- Tiền lương : 4.000 USD.
- Phụ cấp đi lại : 200 USD.
- Tiền ăn giữa ca : 50 USD.

Biết rằng :

- Ông A ở nhà do Văn phòng đại diện Công ty thuê và chi trả ngoài lương là 700 USD; Ông có vợ trong tuổi lao động, đi làm và có thu nhập; 01 con đang học tại Trường Tiểu học Dân lập Quốc tế mỗi tháng chi phí 4.500.000 đồng, được kê khai là người phụ thuộc của Ông; trong năm tính thuế, Ông ở Việt Nam 250 ngày và không có thu nhập ở nước ngoài.
- Ông B thuê khách sạn ở, do Ông tự chi trả và có hợp đồng thuê khách sạn 6 tháng với giá 400 USD/tháng; Ông là người độc thân, không có người phụ thuộc phải nuôi dưỡng; trong năm tính thuế, Ông A ở Việt Nam 159 ngày và không có thu nhập ở nước ngoài.

Yêu cầu : Xác định thuế TNCN mà hai chuyên gia này phải nộp trong năm, biết rằng tỷ giá tính thuế 17.000 đồng/USD.

Bài giải :

a) Đối với Ông A :

Ông được xem là đối tượng cư trú tại Việt Nam (Vì có số ngày ở Việt Nam trên 183 ngày trong năm tính thuế).

Tổng thu nhập chịu thuế trong năm gồm :

– Tiền lương :

4.000 USD x 12 tháng = 48.000 USD

– Phụ cấp đi lại :

200 USD x 12 tháng = 2.400 USD

– Tiền ăn giữa ca :

50 USD x 12 tháng = 600 USD

– Tiền thuê nhà ở do Văn phòng đại diện Công ty thuê và chi trả ngoài lương :

700 USD x 12 tháng = 8.400 USD

Thu nhập chịu thuế :

(48.000 + 2.400 + 600 + 8.400) = 59.400 (USD)

Các khoản giảm trừ : 4.000.000 đồng + 1.600.000 đồng = 5.600.000 đồng/tháng (gồm chiết trừ gia cảnh đối với bản thân và 01 con là người phụ thuộc).

Thu nhập tính thuế :

(59.400 USD x 17.000) – (5.600.000 đ x 12 tháng) = 942,6 tr.đ

Thuế TNCN Ông A phải nộp trong năm tính thuế :

(60 x 5%) + [(120 – 60) x 10%] + [(216 – 120) x 15% +
+ [(384 – 216) x 20%] + [(624 – 384) x 25% +
+ [(942,6 – 624) x 30%] = 212,58 (triệu đồng)

b) Đối với Ông B :

Ông được xem là đối tượng cư trú tại Việt Nam (Vì có hợp đồng thuê khách sạn để ở trong 6 tháng).

Tổng thu nhập chịu thuế trong năm gồm :

– Tiền lương :

4.000 USD x 12 tháng = 48.000 USD

– Phụ cấp đi lại :

200 USD x 12 tháng = 2.400 USD

– Tiền ăn giữa ca :

50 USD x 12 tháng = 600 USD

Thu nhập chịu thuế :

(48.000 + 2.400 + 600) = 51.000 (USD)

Các khoản giảm trừ : 4.000.000 đồng/tháng (chiết trừ gia cảnh đối với bản thân).

Thu nhập tính thuế :

(51.000 USD x 17.000) – (4.000.000 đ x 12 tháng) = 819 trđ

Thuế TNCN Ông B phải nộp trong năm tính thuế :

(60 x 5%) + [(120– 60) x 10%] + [(216 – 120) x 15% +
+ [(384 – 216) x 20%] + [(624 – 384) x 25% +
+ [(819 – 624) x 30%] = 175,5 (triệu đồng)

Bài 29 :

Bà Nguyễn Thị Mông Thu làm việc tại Công ty Kế toán và tư vấn SM, có thu nhập từng tháng trong năm 20xx như sau :

– Tháng 01 : 7.000.000 đồng.

– Tháng 02 : 5.500.000 đồng.

– Tháng 03 : 5.600.000 đồng.

– Tháng 04 : 5.500.000 đồng.

– Tháng 05 : 8.500.000 đồng.

– Tháng 06, 07, 08, 09 : 6.000.000 đồng.

– Tháng 10 : 3.500.000 đồng.

– Tháng 11 : 8.000.000 đồng.

– Tháng 12 : 9.000.000 đồng.

Biết rằng :

- Thu nhập của Tháng 06, 07, 08, 09 từ Bảo hiểm xã hội, là tiền trợ cấp sinh con lần 1.
- Thu nhập các tháng còn lại là từ tiền lương (sau khi đã trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc).
- Ngoài ra Bà còn cho thuê nhà, có thu nhập chịu thuế từ tiền cho thuê nhà 20.000.000 đồng/năm. Tiền thuê nhà trả một lần vào đầu năm (tháng 1/20xx).
- Bà Thu có chồng trong tuổi lao động và mới sinh con lần đầu (con được kê khai là người phụ thuộc của Bà Thu), ngoài ra không có người phụ thuộc phải nuôi dưỡng, không đóng góp các khoản từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Yêu cầu : Tính thuế TNCN mà Bà Thu phải nộp trong năm.

Bài giải :

Các khoản thu nhập chịu thuế trong năm :

– Thu nhập chịu thuế từ tiền lương :

(7.000.000 + 5.500.000 + 5.600.000 + 5.500.000 + 8.500.000 + + 3.500.000 + 8.000.000 + 9.000.000) = 52.600.000 (đồng

– Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh (cho thuê nhà) : 20.000.000 đồng.

– Tổng thu nhập chịu thuế trong năm :

52.600.000 + 20.000.000 = 72.600.000 (đồng)

(Thu nhập từ trợ cấp Bảo hiểm xã hội được miễn thuế).

Các khoản giảm trừ :

– Đối với bản thân :

4.000.000 đồng x 12 tháng = 48.000.000 đồng

– Đối với người phụ thuộc :

1.600.000 đồng x 7 tháng = 11.200.000 đồng

(Do tháng 6 Bà mới sinh con).

Thu nhập tính thuế trong năm :

72.600.000 – (48.000.000 + 11.200.000) = 13.400.000 đồng.

Vậy :

Tổng thuế TNCN mà Bà Thu phải nộp cho cả năm là :

13.400.000 đồng x 5% = 670.000 đồng

Bài 30 :

Tiếp theo đề bài 29, yêu cầu tính thuế TNCN Bà Thu tạm nộp hàng tháng và quyết toán thuế TNCN của cả năm.

Bài giải :

Tháng 01 :

Thu nhập tính thuế từ lương :

(7.000.000 – 4.000.000) = 3.000.000 (đồng)

Thuế TNCN tạm nộp từ lương :

3.000.000 x 5% = 150.000 (đồng)

Thu nhập tính thuế từ kinh doanh : 20.000.000 đồng.

Thuế TNCN tạm nộp từ kinh doanh :

(5.000.000 x 5%) + [(10.000.000 – 5.000.000) x 10%] +
+ [(18.000.000 – 10.000.000) x 15%] +
+ [(20.000.000 – 18.000.000) x 20%] = 2.350.000 (đồng)

Tổng Thuế TNCN tạm nộp tháng 1 :

150.000 + 2.350.000 = 2.500.000 (đồng)

Tháng 02 : Thuế TNCN tạm nộp :

(5.500.000 – 4.000.000) x 5% = 75.000 (đồng)

Tháng 03 : Thuế TNCN tạm nộp :

(5.600.000 – 4.000.000) x 5% = 80.000 (đồng)

Tháng 04 : Thuế TNCN tạm nộp :

(5.500.000 – 4.000.000) x 5% = 75.000 (đồng)

Tháng 05 : Thuế TNCN tạm nộp :

(8.500.000 – 4.000.000) x 5% = 225.000 (đồng)

Tháng 06, 07, 08, 09 : Không nộp thuế do không có thu nhập chịu thuế.

Tháng 10 : Thu nhập tính thuế :

[3.500.000 – (4.000.000 + 1.600.000)] = – 2.100.000 (đồng)

nên không nộp thuế.

Tháng 11 : Thuế TNCN tạm nộp :

[8.000.000 – (4.000.000 + 1.600.000)] x 5% = 120.000 (đồn

Tháng 12 : Thuế TNCN tạm nộp :

[9.000.000 – (4.000.000 + 1.600.000)] x 5% = 170.000 (đồn

Vậy :

Tổng thuế TNCN tạm nộp trong năm :

2.350.000 + 75.000 + 80.000 + 75.000 + 225.000 + 120.000 +
+ 170.000 = 3.095.000 (đồng

Tổng thuế TNCN phải nộp cho cả năm là : 670.000 đồng (the bài 29).

Quyết toán thuế TNCN, bà Thu được hoàn thuế là :

3.095.000 – 670.000 = 2.425.000 (đồng)

Bài 31 :

Ông Lợi làm việc tại Công ty AAA, trụ sở làm việc tại Đồng Nai, có thu nhập cả năm 20xx như sau :

- Tiền lương : 120.000.000 đồng (12.000.000 đồng x 12 tháng).
- Tiền cơm trưa : 6.000.000 đồng (500.000 đồng x 12 tháng).
- Phụ cấp đi lại : 2.400.000 đồng (200.000 đồng x 12 tháng).
- Phụ cấp độc hại : 1.200.000 đồng (100.000 đồng x 12 tháng).
- Tiền thưởng cuối năm : 5.000.000 đồng (nhận vào tháng 12).
- Tiền thuê nhà, tiền điện, nước được Công ty chi trả hộ : 36.000.000 đồng (3.000.000 đồng x 12 tháng).
- Lãi cho Công ty AAA vay : 24.000.000 đồng (2.000.000 đồng x 12 tháng) nhận hàng tháng.
- Hoa hồng nhận được từ một hợp đồng môi giới của Công ty BBB : 50.000.000 đồng (nhận vào tháng 6).
- Thu nhập từ việc bán cây cảnh do Ông tự trồng và chăm sóc : 100.000.000 đồng (nhận vào tháng 12).
- Ngoài ra tháng 2 Ông còn chuyển nhượng chứng khoán với giá 260 triệu đồng, giá mua 250 triệu đồng, các chi phí hợp lý liên quan đến chuyển nhượng chứng khoán là 1 triệu đồng. Ông không đăng ký nộp thuế theo thuế suất 20%.

Biết rằng :

- Ông nộp các khoản bảo hiểm bắt buộc :

  7.200.000 đồng (600.000 đồng x 12 tháng)

- Ông có 4 con ruột : Trong đó có 2 con dưới 18 tuổi, 1 con trên 18 tuổi đang học uốn tóc phi công (không có lương) tại một cửa tiệm gần nhà, 1 con trên 18 tuổi đang học trung cấp nghề tại một trường dạy nghề của TP. Hồ Chí Minh.
- Ông có 1 con nuôi dưới 18 tuổi.
- Ngoài ra, Vợ Ông trong tuổi lao động, ở nhà chăm sóc con không có thu nhập; Bố ngoài tuổi lao động có lương hưu 700.000

đồng/tháng và chết tháng 10/20xx; Mẹ ngoài tuổi lao động, buôn bán nhỏ, mỗi tháng thu nhập không quá 400.000 đồng.

- Ông không đóng góp các khoản từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Yêu cầu : Xác định thuế TNCN Ông Lợi phải nộp trong năm, tổng thu nhập mà Ông nhận được sau khi nộp thuế.

Bài giải :

a) Các khoản thu nhập chịu thuế của cả năm áp dụng biểu thuế lũy tiến từng phần :

- Tiền lương : 120.000.000 đồng.
- Tiền cơm trưa : 6.000.000 đồng.
- Phụ cấp đi lại : 2.400.000 đồng.
- Tiền thưởng cuối năm : 5.000.000 đồng.
- Tiền thuê nhà, tiền điện, nước được Công ty chi trả hộ : 36.000.000 đồng.
- Hoa hồng nhận được từ một hợp đồng môi giới của Công ty BBB : 50.000.000 đồng.

Tổng thu nhập chịu thuế :

120.000.000 + 6.000.000 + 2.400.000 + 5.000.000 + 36.000.000 + + 50.000.000 = 219.400.000 (đồng)

b) Các khoản giảm trừ :

- Nộp bảo hiểm bắt buộc : 7.200.000 đồng
- Chiết trừ gia cảnh :

[4.000.000 + (1.600.000 x 5 người)] x 12 tháng = 144.000.000 đ

(Những người phụ thuộc gồm : 2 con ruột dưới 18 tuổi, 1 con nuôi dưới 18 tuổi, 1 con trên 18 tuổi đang học trung cấp nghề, mẹ).

Các khoản giảm trừ : 7.200.000 + 144.000.000 = 151.200.000 (đồng)

c) Thu nhập tính thuế :

219.400.000 – 151.200.000 = 68.200.000 (đồng)

d) Thuế TNCN phải nộp theo biểu thuế lũy tiến từng phần :

Thuế TNCN :

(60.000.000 x 5%) + [(68.200.000 – 60.000.000) x 10%] =
= 3.820.000 (đồng)

đ) Thuế TNCN phải nộp theo biểu thuế toàn phần :

– Thuế TNCN từ lãi cho vay :

24.000.000 đồng x 5% = 1.200.000 (đồng)

– Thuế TNCN từ chuyển nhượng chứng khoán :

260.000.000 x 0,1% = 260.000 (đồng)

Vậy :

Tổng thuế TNCN Ông Lợi phải nộp trong năm :

3.820.000 + 1.200.000 + 260.000 = 5.280.000 (đồng)

Tổng thu nhập mà Ông nhận được sau khi nộp thuế :

[(219.400.000 – 7.200.000) + 24.000.000 +
(260.000.000 – 250.000.000 – 1.000.000) + 1.200.000 +
+ 100.000.000] – 5.280.000 = 341.120.000 (đồng)

Bài 32 :

Tiếp theo đề bài 31, yêu cầu tính thuế TNCN Ông Lợi tạm nộp hàng tháng và quyết toán thuế TNCN của cả năm.

Bài giải :

a) Từ tháng 1 đến tháng 11, Ông Lợi đã tạm nộp thuế TNCN tại Công ty AAA như sau :

Thu nhập chịu thuế/tháng :

(12.000.000 + 500.000 + 200.000 + 3.000.000) = 15.700.000 đ

(Gồm : Tiền lương : 12.000.000 đồng; Tiền cơm trưa : 500.000 đồng; Phụ cấp đi lại : 200.000 đồng; Tiền thuê nhà, tiền điện, nước được Công ty chi trả hộ : 3.000.000 đồng)

Thu nhập tính thuế/tháng :

15.700.000 – [4.000.000 + (1.600.000 x 5 người)] = 3.700.000

Thuế TNCN tạm nộp/tháng :

3.700.000 x 5% = 185.000 (đồng)

b) Tháng 12, Ông Lợi đã tạm nộp thuế TNCN tại Công ty AAA như sau :

Thu nhập chịu thuế/tháng :

15.700.000 + 5.000.000 = 20.700.000 (đồng)

Thu nhập tính thuế/tháng :

20.700.000 – [4.000.000 + (1.600.000 x 5 người)] = 8.700.000 (đồng

Thuế TNCN tạm nộp/tháng :

(5.000.000 x 5%) + [(8.700.000 – 5.000.000) x 10%] = 620.000 đ

c) Tháng 6, Ông Lợi đã tạm nộp thuế TNCN tại Công ty BBB là

50.000.000 x 10% = 5.000.000 (đồng)

Vậy :

Tổng thuế TNCN Ông Lợi đã nộp được quyết toán thuế là :

(185.000 x 11 tháng) + 620.000 + 5.000.000 = 7.655.000 (đồn

Tổng thuế TNCN Ông Lợi phải nộp (theo bài 31) là : 3.820.000 (đồng).

Quyết toán thuế TNCN, Ông Lợi được hoàn thuế :

7.655.000 – 3.820.000 = 3.835.000 (đồng)

Riêng : (1) Thuế TNCN từ lãi cho vay mỗi tháng trong năm nộp : 2.000.000 x 5% = 100.000 đồng; và (2) Thuế TNCN từ chuyển nhượng chứng khoán ở tháng 2 là 260.000 đồng không được quyết toán thuế.

Bài 33 :

Giả sử trong năm tính thuế 20xx. Ông M. Tony là người Anh đến làm việc tại Việt Nam và có số ngày ở Việt Nam là 204 ngày, còn lại Ông ở và làm việc ở nước ngoài. Trong thời gian ở Việt Nam Ông có tổng thu nhập quy ra Đồng Việt Nam là 630 triệu đồng. Ngoài ra Ông còn có thu nhập ở nước ngoài như sau : Ở nước M có thu nhập sau thuế TNCN 315 triệu đồng (có chứng từ nộp thuế tại nước M là 35 triệu đồng); Ở nước N có thu nhập sau thuế TNCN 340 triệu đồng (có chứng từ nộp thuế tại nước N là 60 triệu đồng). Tính thuế TNCN mà Ông M.Tony phải nộp trong năm 20xx tại Việt Nam. Biết rằng Ông M. Tony là người độc thân và không có người phụ thuộc phải nuôi dưỡng; các khoản thu nhập trên đã trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc; Ông đã đóng góp từ thiện khoản tiền 100 triệu đồng vào Làng nuôi dưỡng Trẻ em S.O.S. Quận Gò Vấp, TP. Hồ Chí Minh.

Bài giải :

Ông M.Tony có số ngày ở Việt Nam là 204 ngày trong năm 20xx, nên được xem là đối tượng cư trú tại Việt Nam (Vì có số ngày ở Việt Nam trên 183 ngày cho 12 tháng liên tục).

Thu nhập chịu thuế của ông M. Tony (theo pháp luật về thuế của Việt Nam) là :

[630+ (315+ 35) + (340+ 60)] = 1.380 (triệu đồng)

Các khoản giảm trừ (theo pháp luật về thuế của Việt Nam) là :

(4 x 12 tháng) + 100 = 148 (triệu đồng)

Thu nhập tính thuế của ông M. Tony (theo pháp luật về thuế của Việt Nam) là :

1.380 – 148 = 1.232 (triệu đồng)

Thuế TNCN mà Ông M.Tony phải nộp (theo pháp luật về thuế của Việt Nam) là :

(60 x 5%) + [(120 – 60) x 10%] + [(216 – 120) x 15%] +
+ [(384 – 216) x 20%] + [(624 – 384) x 25% +
+ [(960 – 624) x 30%] + [(1.232 – 960) x 35%] = 313 (tr.đồng)

Số thuế TNCN được trừ tính phân bổ cho phần thu nhập phát sinh ở nước ngoài theo tỷ lệ phân bổ giữa thu nhập phát sinh tại nước ngoài và tổng thu nhập chịu thuế tại Việt Nam là :

(750 tr.đồng / 1.380 tr.đồng) x 313 tr.đồng = 170,1 triệu đồng

Trong đó : 750 (triệu đồng) = [(315+ 35) + (340+ 60)] (Tổng thu nhập ở nước ngoài).

Như vậy số thuế được tính khấu trừ tối đa tại Việt Nam đối với thu nhập phát sinh ở nước ngoài là (35 + 60) = 95 triệu đồng (bằng với số thuế mà Ông M. Tony đã nộp ở nước ngoài).

Số thuế TNCN thực tế ông M. Tony phải nộp tại Việt Nam là :

313 triệu đồng – 95 triệu đồng = 218 triệu đồng

Bài 34 :

Ông David là người nước ngoài được một công ty Liên doanh với nước ngoài tại Việt Nam mời làm việc, có tiền lương (quy ra Đồng Việt Nam) và số ngày Ông ở Việt Nam như sau :

Đơn vị tính : Triệu đồng

Tháng	Tiền lương	Ngày đến Việt Nam	Ngày rời Việt Nam	Số ngày ở Việt Nam
1	45	5	30	25
2	37	12	25	13
3	42	7	25	18
4	32	5	12	7
5	38	9	[illegible]	22

Tháng	Tiền lương	Ngày đến Việt Nam	Ngày rời Việt Nam	Số ngày ở Việt Nam
6	54		22	22
7	56	10	28	18
8	61	11	21	10
9	35	1	12	11
Cộng	**400**			**146**

Trong đó tiền lương của tháng 4 và tháng 7 Ông David nhận ở nước ngoài.

Ngoài ra, trong năm Ông còn có thu nhập ở 3 nước khác, tổng thu nhập ở nước ngoài quy ra Đồng Việt Nam là 220 triệu đồng, đã nộp thuế TNCN ở nước ngoài 15,4 triệu đồng (có biên lai nộp thuế).

Yêu cầu : Xác định thuế TNCN mà Ông David phải nộp tại Việt Nam, biết rằng Ông không có nơi ở cố định tại Việt Nam, bản thân Ông có 02 người phụ thuộc được kê khai và đủ điều kiện được khấu trừ.

Bài giải :

Tổng số ngày Ông David ở Việt Nam là 146 ngày (dưới 183 ngày trong năm tính thuế), nên không được xem là đối tượng cư trú tại Việt Nam. Vậy theo pháp luật hiện hành về thuế TNCN, Ông David nộp thuế thu nhập đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam, không phân biệt nơi trả và nhận thu nhập. Do đó thuế TNCN Ông David phải nộp tại Việt Nam được tính theo công thức :

$$\text{Thuế TNCN phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất } 20\%$$

Trong đó : Thu nhập chịu thuế là 400 triệu đồng.

Thuế TNCN phải nộp = 400 x 20% = 80 (triệu đồng).

Bài 35 :

Tại một nhà máy sản xuất X đặt tại TP. Hồ Chí Minh có 1.400 nhân viên làm việc, hưởng lương và thưởng theo hệ số, trong tháng 7/20xx nhà máy trả lương, thưởng như sau :

- Nhà máy trả lương tháng 6/20xx cho nhân viên (theo bảng ở dưới), đây là tiền lương còn lại sau khi trừ các khoản bảo hiểm xã hội (BHXH), bảo hiểm y tế (BHYT).
- Nhà máy trả tiền thưởng 6 tháng đầu năm cho nhân viên, với tổng quỹ thưởng thực tế chi cho nhân viên là 8.227.500.000 đồng.

Đơn vị tính : Ngàn đồng

Số người được hưởng lương	Hệ số lương	Lương T6/2006 (nhận vào T7/2006)	Số người phụ thuộc
1	10	4,932	1
3	8,0	3,932	2
12	6,0	2,938	1
35	6,0	2,938	2
38	6,0	2,938	3
11	6,0	2,938	4
23	5,5	2,688	1
19	5,5	2,688	2
42	5,5	2,688	3
16	5,5	2,688	5
40	5,0	2,444	1
52	5,0	2,444	3
53	5,0	2,444	4
5	5,0	2,444	5
54	4,5	2,200	2

Số người được hưởng lương	Hệ số lương	Lương T6/2006 (nhận vào T7/2006)	Số người phụ thuộc
43	4,5	2,200	3
67	4,5	2,200	4
36	4,5	2,200	5
42	4,0	1,951	0
38	4.0	1,951	3
62	4,0	1,951	4
58	4,0	1,951	5
59	3,5	1,701	2
76	3,5	1,701	3
53	3,5	1,701	4
62	3,5	1,701	5
102	2,5	1,200	2
97	2,5	1.200	3
87	2,5	1,200	4
114	2,5	1,200	5

Yêu cầu :

1) Tính tổng thuế TNCN mà các nhân viên trong nhà máy phải nộp trong tháng 7/20xx.

2) Tính tổng số tiền mà nhà máy thực tế chi cho các nhân viên trong tháng 7/20xx.

Bài giải :

– Theo quy định của Luật thuế TNCN hiện hành thì tiền nộp về BHXH, BHYT từ tiền lương, tiền công của người lao động là khoản thu nhập không chịu thuế, nên thu nhập chịu thuế chính là thu nhập sau khi đã trừ BHXH, BHYT.

– Chi tiền thưởng 6 tháng đầu năm cho nhân viên như sau :

Đặt hệ số lương bằng 1 là HS1, ta có :

[(1 x 10) + (3 x 8) + (96 x 6) + (100 x 5,5) + (150 x 5) + + (200 x 4,5) + (200 x 4) + (250 x 3,5) + (400 x 2,5)] x HS1 = 8.227.500.000

Suy ra : HS1 = 1.500.000 đồng.

Ta có bảng tính như sau :

Đơn vị tính : ngàn đồng

Số người được hưởng	Hệ số lương	Lương T6 (nhận vào T7) (1 người/ tháng)	Tiền thưởng được hưởng (1 người/ tháng)	Tổng thu nhập chịu thuế (1 người/ tháng)	Số người phụ thuộc	Tổng thu nhập tính thuế	Thuế TNCN (1 người/ tháng)	Thu nhập nhận được (1 người/ tháng)	Tổng Thuế TNCN phải nộp	Tổng Thu nhập chi cho nhân viên
(1)	(2)	(3)	(4)= (2)xHS1	(5)= (3)+(4)	(6)	(7)	(8)	(9)= (5)+(8)	(10)= (8)x(1)	(11)=(9)x(1)
1	10	4.932	15.000	19.932	1	14.332	1.400	18.532	1.400	18.532
3	8.0	3.932	12.000	15.932	2	8.732	623	15.309	1.870	45.926
12	6.0	2.938	9.000	11.938	1	6.338	384	11.554	4.606	138.650
35	6.0	2.938	9.000	11.938	2	4.738	237	11.701	8.292	409.539
38	6.0	2.938	9.000	11.938	3	3.138	157	11.781	5.962	447 682
11	6.0	2.938	9.000	11.938	4	1.538	77	11.861	846	130.472
23	5.5	2.688	8.250	10.938	1	5.338	284	10.654	6.527	245.047
19	5.5	2.688	8.250	10.938	2	3.738	187	10.751	3.551	204.271
42	5.5	2.688	8.250	10.938	3	2.138	107	10.831	4 490	454.906
16	5.5	2.688	8.250	10.938	5	(1.062)	–	10.938	–	175.008
40	5.0	2.444	7.500	9.944	1	4.344	217	9.727	8.688	389.072
52	5.0	2.444	7.500	9.944	3	1.144	57	9.887	2.974	514.114
53	5.0	2.444	7.500	9.944	4	(456)	–	9.944	–	527.032
5	5.0	2.444	7.500	9.944	5	(2.056)	–	9.944	–	49.720
54	4.5	2.200	6.750	8.950	2	1.750	88	8.863	4.725	478 575

(1)	(2)	(3)	(4)=(2)xHS1	(5)=(3)+(4)	(6)	(7)	(8)	(9)=(5)+(8)	(10)=(8)x(1)	(11)=(9)x(1)
43	4.5	2.200	6.750	8.950	3	150	8	8.943	323	384.528
67	4.5	2.200	6.750	8.950	4	(1.450)	-	8.950	-	599.650
36	4.5	2.200	6.750	8.950	5	(3.050)	-	8.950	-	322.200
42	4.0	1.951	6.000	7.951	0	3.951	-	7.951	-	333.942
38	4.0	1.951	6.000	7.951	3	(849)	-	7.951	-	302.138
62	4.0	1.951	6.000	7.951	4	(2.449)	-	7.951	-	492.962
58	4.0	1.951	6.000	7.951	5	(4.049)	-	7.951	-	461.158
59	3.5	1.701	5.250	6.951	2	(249)	-	6.951	-	410.109
76	3.5	1.701	5.250	6.951	3	(1.849)	-	6.951	-	528.276
53	3.5	1.701	5.250	6.951	4	(3.449)	-	6.951	-	368.403
62	3.5	1.701	5.250	6.951	5	(5.049)	-	6.951	-	430.962
102	2.5	1.200	3.750	4.950	2	(2.250)	-	4.950	-	504.900
97	2.5	1.200	3.750	4.950	3	(3.850)	-	4.950	-	480.150
87	2.5	1.200	3.750	4.950	4	(5.450)	-	4.950	-	430.650
114	2.5	1.200	3.750	4.950	5	(7.050)	-	4.950	-	564.300
Tổng cộng									54.253	10.842.873

Cách tính các cột :

* Cột (7) :

Thu nhập tính thuế = Thu nhập chịu thuế − Các khoản giảm trừ (Chiết trừ gia cảnh)

- Người lao động không có người phụ thuộc : Chiết trừ gia cảnh 4.000 ngàn đồng.
- Người lao động có 01 người phụ thuộc : Chiết trừ gia cảnh 5.600 ngàn đồng.
- Người lao động có 02 người phụ thuộc : Chiết trừ gia cảnh 7.200 ngàn đồng.
- Người lao động có 03 người phụ thuộc : Chiết trừ gia cảnh 8.800 ngàn đồng.

- Người lao động có 04 người phụ thuộc : Chiết trừ gia cảnh 10.400 ngàn đồng.
- Người lao động có 05 người phụ thuộc : Chiết trừ gia cảnh 12.000 ngàn đồng.

* Cột (8) Thuế TNCN : Được tính căn cứ vào thu nhập tính thuế và biểu thuế lũy tiến từng phần.

Vậy :

1) Tính tổng thuế TNCN mà các nhân viên trong nhà máy phải nộp trong tháng 7/20xx là : 54.253 ngàn đồng.
2) Tính tổng số tiền mà nhà máy thực tế chi cho các nhân viên trong tháng 7/20xx là : 10.842.873 ngàn đồng.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. PGS. TS. Lê Văn Ái, TS. Đỗ Đức Minh, *"Thuế Thu nhập cá nhân trên thế giới và định hướng vận dụng ở Việt Nam"*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội 2002.

2. Ăng Ghen, *"Nguồn gốc của gia đình, của chế độ tư hữu và Nhà nước"*. Nhà xuất bản Sự thật, Hà Nội 1962.

3. PGS. TS. Phan Thị Cúc, ThS. Trần Phước, ThS. Nguyễn Thị Mỹ Linh, *"Giáo trình thuế"*, Đại học Công Nghiệp TP. Hồ Chí Minh, Nhà xuất bản Thống kê 2007.

4. Chính phủ, *"Chiến lược tài chính Việt Nam đến năm 2010"*, Hà Nội 2003.

5. Dudaurop và FI. Poliauski, *"Lịch sử tư tưởng kinh tế"*. Nhà xuất bản Khoa học Xã hội, Hà Nội 1976.

6. TS. Lê Thị Thanh Hà, Trường Đại học Ngân hàng TP. Hồ Chí Minh, *"Giáo trình Thuế"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2007.

7. Học viện Tài chính, *"Giáo trình Thuế"*. Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội 2007.

8. Karl Marx, *"Tư bản"*. Nhà xuất bản Khoa học Xã hội, Hà Nội 1976.

9. TS. Nguyễn Hữu Khải, ThS. Phạm Thị Hồng Yến, ThS. Đào Ngọc Tiến, *"Các tình huống và bài tập thuế"*, Nhà xuất bản Thống kê, năm 2004.

10. *"Lê Nin toàn tập"*. Nhà xuất bản Matscova 1978, Tập 33.

11. PGS. TS. Nguyễn Thị Liên, PGS. TS. Nguyễn Văn Hiệu, *"Giáo trình nghiệp vụ Thuế"*, Học viện Tài chính, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội 2008.

12. ThS. Nguyễn Thị Mỹ Linh, *"Thuế thực hành"*, Nhà xuất bản Thống kê, năm 2008.

13. *"Mác – Ăng Ghen tuyển tập"*. Nhà xuất bản Sự thật, Hà Nội 1961, Tập 2.

14. GS. TS. Dương Thị Bình Minh, *"Tài Chính công"*, Nhà xuất bản Tài chính, năm 2005.

15. Quách Đức Pháp, *"Thuế công cụ điều tiết vĩ mô nền kinh tế"*. Nhà xuất bản Xây dựng, Hà Nội 1999.

16. Robert S. Pindyck – Daniel L. Rubinfeld, *"Kinh tế học Vi mô"*. Nhà xuất bản Thống kê, Hà Nội 1999.

17. PGS. TS. Lê Văn Tề, *"Từ điển Kinh tế – Tài chính – Ngân hàng"*. Nhà xuất bản Chính trị Quốc gia, 1996.

18. Tổng cục Thuế – Tạp chí Thuế Nhà nước, *"235 câu hỏi đáp về thuế 2003 – 2004"*, Tập 1. Nhà xuất bản Thống kê, Hà Nội 2003.

19. Tổng cục Thuế – Tạp chí Thuế Nhà nước, *"Tình huống và giải đáp"*, Tập 3. Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội 2004.

20. TS. Lê Xuân Trường, ThS. Vương Thị Thu Hiền – Học viện Tài chính, *"Câu hỏi và bài tập môn Thuế"*. Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội 2007.

CÁC VĂN BẢN PHÁP LUẬT VỀ THUẾ

1. THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU

1. Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 2005.

2. Nghị định số 66/2002/NĐ–CP ngày 1/7/2002 của Chính phủ quy định về định mức hành lý của người xuất cảnh, nhập cảnh và quà biếu, tặng nhập khẩu được miễn thuế.

3. Nghị định số 149/2005/NĐ–CP ngày 8/12/2005 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

4. Nghị định số 155/2005/NĐ–CP ngày 15/12/2005 của Chính phủ quy định về việc xác định trị giá hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

5. Thông tư số 113/2005/TT–BTC ngày 15/12/2005 của Bộ Tài chính, hướng dẫn thi hành thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

6. Thông tư số 114/2005/TT–BTC ngày 15/12/2005 của Bộ Tài chính, hướng dẫn về việc kiểm tra sau thông quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

7. Nghị định số 40/NĐ–CP ngày 16/3/2007 của Chính phủ quy định về việc xác định trị giá hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

8. Thông tư số 59/2007/TT–BTC ngày 14/06/2007 của Bộ Tài chính, hướng dẫn thi hành thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, quản lý thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

9. Nghị định số 97/2007/NĐ–CP ngày 07/06/2007 của Chính phủ quy định việc xử lý vi phạm hành chính và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính trong lĩnh vực hải quan.

10. Thông tư số 62/2007/TT–BTC ngày 14/06/2007 của Bộ Tài chính, hướng dẫn thi hành Nghị định số 97/2007/NĐ–CP ngày 7 tháng 6 năm 2007 của Chính phủ quy định việc xử lý vi phạm hành chính và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính trong lĩnh vực hải quan.

11. Thông tư số 40/2008/TT–BTC ngày 21 tháng 5 năm 2008 hướng dẫn Nghị định số 40/2007/NĐ–CP ngày 16/03/2007 của Chính phủ quy định về việc xác định trị giá hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu (thay thế Phụ lục I ban hành kèm theo Thông tư 113/2005/TT–BTC ngày 15/12/2005).

12. Thông tư số 05/2009/TT–BTC ngày 13 tháng 01 năm 2009 hướng dẫn một số nội dung về thủ tục hải quan, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu theo Nghị quyết số 30/2008/NQ–CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ.

2. THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

1. Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt năm 1998 (đã được sửa đổi, bổ sung năm 2003; năm 2005).

2. Nghị định số 149/2003/NĐ–CP ngày 04 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt.

3. Thông tư số 119/2003/TT–BTC ngày 12 tháng 12 năm 2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 149/2003/NĐ–CP ngày 04/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt.

4. Thông tư số 18/2005/TT–BTC ngày 08 tháng 03 năm 2005 sửa đổi, bổ sung một số điểm của Thông tư số 119/2003/TT–BTC ngày 12 tháng 12 năm 2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 149/2003/NĐ–CP ngày 04/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt.

5. Thông tư số 82/2005/TT–BTC ngày 21/09/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thí điểm cơ sở sản xuất, kinh doanh tự khai, tự nộp thuế tiêu thụ đặc biệt theo Quyết định số 161/2005/QĐ–TTg ngày 30/6/2005 của Thủ tướng Chính phủ.

6. Nghị định số 156/2005/NĐ–CP ngày 16/12/2005 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung các Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật thuế TTĐB và Luật thuế GTGT.

7. Thông tư số 115/2005/TT-BTC ngày 16/12/2005 của Bộ Tài chính, hướng dẫn thi hành Nghị định số 156 /2005/NĐ-CP ngày 15 /12/2005 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung các Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật thuế Tiêu thụ đặc biệt và Luật thuế Giá trị gia tăng.

8. Thông tư số 28/2006/TT-BTC ngày 04/04/2006 của Bộ Tài chính, hướng dẫn hoàn thuế tiêu thụ đặc biệt đối với thuốc lá điếu sản xuất trong nước xuất khẩu có nhãn mác nước ngoài đã nộp thuế tiêu thụ đặc biệt trong nước.

3. THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

1. Luật thuế Giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 – ngày 03/06/2008.

2. Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế Giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 – ngày 03/06/2008.

3. Thông tư số 129 /2008/TT- BTC ngày 26 tháng 12 năm 2008 của Bộ Tài chính, hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế Giá trị gia tăng và hướng dẫn thi hành Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế Giá trị gia tăng.

4. Thông tư số 131/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính, hướng dẫn thực hiện thuế Giá trị gia tăng theo danh mục hàng hóa của biểu thuế nhập khẩu ưu đãi.

4. THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1. Luật thuế Thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 – ngày 03/03/2008.

2. Nghị định số 124/2008/NĐ – CP ngày 14 tháng 12 năm 2008 quy định chi tiết thi hành Luật thuế Thu nhập doanh nghiệp năm 2008.

3. Thông tư 130/2008/TT–BTC ngày 26 tháng 12 năm 2008 hướng dẫn thi hành NĐ số 124/2008/NĐ –CP ngày 14 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế Thu nhập doanh nghiệp.

5. THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

1. Luật thuế Thu nhập cá nhân số 4/2007–QH12 ngày 21/11/2007.

2. Nghị định số 100/2008/NĐ–CP ngày 08 tháng 09 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế Thu nhập cá nhân số 4/2007–QH12 ngày 21/11/2007.

3. Thông tư số 84/2008/TT–BTC ngày 30 tháng 09 năm 2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 100/2008/NĐ–CP ngày 08 tháng 09 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế Thu nhập cá nhân.

4. Công văn 16181/BTC–TCT ngày 31/12/2008.

5. Công văn 762/BTC–TCT ngày 16/01/2009.

6. CÁC LOẠI THUẾ KHÁC

Phần : THUẾ MÔN BÀI

1. Nghị định số 75/2002/NĐ–Chính phủ ngày 30 tháng 8 năm 2002 của Chính phủ về việc điều chỉnh mức thuế môn bài.

2. Thông tư số 96/2002/TT–BTC ngày 24 tháng 10 năm 2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 75/2002/NĐ–CP ngày 30/8/2002 của Chính phủ về việc điều chỉnh mức thuế môn bài.

3. Thông tư số 42/2003/TT–BTC ngày 07/5/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn bổ sung, sửa đổi Thông tư số 96/2002/TT–BTC ngày 24/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số

75/2002/NĐ–CP ngày 30/8/2002 của Chính phủ về việc điều chỉnh mức thuế môn bài.

Phần : THUẾ TÀI NGUYÊN

1. Pháp lệnh Thuế tài nguyên năm 1990 (đã được sửa đổi, bổ sung năm 1998).

2. Nghị định số 68/1998/NĐ–CP ngày 03 tháng 09 năm 1998 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh về Thuế tài nguyên (sửa đổi).

3. Nghị định số 147/2006/NĐ–CP ngày 01/12/2006 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số Điều của Nghị định số 68/1998/NĐ–CP.

4. Thông tư số 42/2007/TT–BTC ngày 27 tháng 04 năm 2007 hướng dẫn thi hành Nghị định số 68/1998/NĐ–CP ngày 03/09/1998 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh Thuế tài nguyên (sửa đổi) và Nghị định số 147/2006/NĐ–CP ngày 01/12/2006 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 68/1998/NĐ–CP.

5. Quyết định số 16/2008/QĐ–BTC ngày 14 tháng 04 năm 2008 của Bộ Tài chính về việc điều chỉnh các mức thuế suất trong Biểu thuế tài nguyên ban hành kèm theo Nghị định số 68/1998/NĐ–CP ngày 03/09/1998 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh Thuế tài nguyên (sửa đổi) và Nghị định số 147/2006/NĐ–CP ngày 01/12/2006 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 68/1998/NĐ–CP.

Phần : THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT NÔNG NGHIỆP

1. Luật Thuế sử dụng đất nông nghiệp năm 1993.

2. Nghị quyết số 15/2003/QH11 ngày 17 tháng 06 năm 2003 của Quốc hội về việc miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp.

3. Nghị định số 129/2003/NĐ–CP ngày 03 tháng 11 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Nghị quyết số 15/2003/QH11 ngày 17 tháng 06 năm 2003 của Quốc hội về việc miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp.

4. Thông tư số 112/2003/TT–BTC ngày 19 tháng 11 năm 2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn việc miễn giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp từ năm 2003 đến năm 2010 theo Nghị định số 129/2003/NĐ–CP ngày 03/11/2003 của Chính phủ.

Phần : **THUẾ NHÀ, ĐẤT**

1. Pháp lệnh thuế nhà, đất năm 1992 (đã được sửa đổi, bổ sung năm 1994).

2. Nghị định số 94/CP ngày 25 tháng 08 năm 1994 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh về thuế nhà, đất và Pháp lệnh Sửa đổi, bổ sung một số điều của Pháp lệnh về thuế nhà, đất.

3. Thông tư số 83–TC/TCT ngày 07 tháng 10 năm 1994 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 94/CP ngày 25/08/1994 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh về thuế nhà, đất.

4. Thông tư số 71/2002/TT–BTC ngày 19 tháng 08 năm 2002 của Bộ Tài chính về sửa đổi, bổ sung Thông tư số 83–TC/TCT ngày 07/10/1994 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 94/CP ngày 25/08/1994 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh về thuế nhà, đất.

7. PHÍ VÀ LỆ PHÍ

1. Pháp lệnh Phí và lệ phí số 38/2001/PL–UBTVQH10 ngày 28/08/2001.

2. Nghị định số 57/2002/NĐ – CP ngày 03/06/2002 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh Phí và lệ phí số 38/2001/PL–UBTVQH10.

3. Nghị định số 24/2006/NĐ–CP ngày 06 tháng 3 năm 2006 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 57/2002/NĐ-CP ngày 03/6/2002 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh phí và lệ phí.

4. Công văn số 3705/BTC – CST ngày 22 tháng 03 năm 2006 về việc triển khai thực hiện Nghị định số 24/2006/NĐ–CP ngày 06/03/2006 của Chính phủ.

5. Thông tư số 97/2006/TT–BTC ngày 16 tháng 10 năm 2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn về phí và lệ phí thuộc thẩm quyền quyết định của Hội đồng Nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương.

8. QUẢN LÝ THUẾ VÀ XỬ LÝ VI PHẠM PHÁP LUẬT VỀ THUẾ

1. Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006.

2. Nghị định số 85/2007/NĐ–CP ngày 25 tháng 5 năm 2007 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế.

3. Thông tư 60/2007/TT–BTC ngày 14 tháng 6 năm 2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế và hướng dẫn thi hành Nghị định số 85/2007/NĐ–CP ngày 25/5/2007 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế.

4. Thông tư 60/2007/TT–BTC ngày 14 tháng 6 năm 2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện xử lý vi phạm pháp luật về thuế.

5. Thông tư số 85/2007/TT–BTC ngày 18 tháng 7 năm 2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật Quản lý thuế về việc đăng ký thuế.

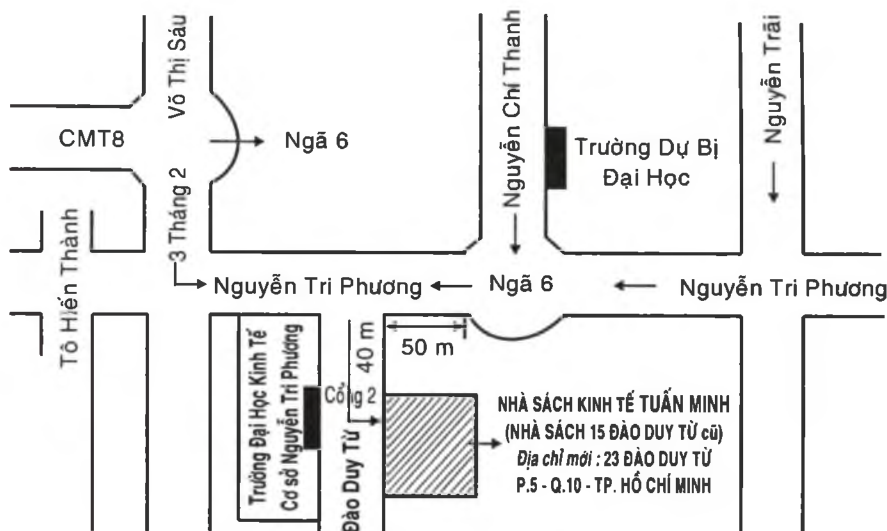
6. Quyết định số 2476/QĐ–BTC ngày 25 tháng 07 năm 2007 của Bộ Tài chính về việc đính chính Thông tư số 60/2007/TT–BTC ngày 14/6/2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của

Luật Quản lý thuế và hướng dẫn thi hành Nghị định số 85/2007/NĐ-CP ngày 25/5/2007 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế.

7. Thông tư số 157/2007/TT-BTC ngày 24 tháng 12 năm 2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

8. Quyết định số 2538/QĐ-BTC ngày 17 tháng 11 năm 2008 của Bộ Tài chính về việc đính chính Thông tư số 61/2007/TT-BTC ngày 14/6/2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện xử lý vi phạm pháp luật về thuế.

NHÀ SÁCH KINH TẾ TUẤN MINH
(NHÀ SÁCH 15 ĐÀO DUY TỪ cũ)
Địa chỉ mới : 23 ĐÀO DUY TỪ
P.5 - Q.10 - TP. HỒ CHÍ MINH
ĐIỆN THOẠI : 08.38531424
CELL PHONE : 0918976920



TÌM ĐỌC TỦ SÁCH KẾ TOÁN CỦA CÙNG TÁC GIẢ
PHAN ĐỨC DŨNG

1. NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN *(Lý thuyết và bài tập)* (Theo QĐ 15/QĐ-BTC ngày 20/3/2006), NXB Thống Kê, 2009.
2. BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN (Theo QĐ 15/QĐ-BTC ngày 20/3/2006), NXB Thống Kê, 2009.
3. KẾ TOÁN TÀI CHÍNH CHUYÊN (Theo QĐ 15/QĐ-BTC ngày 20/3/2006), NXB Thống Kê, 2009.
4. KẾ TOÁN TÀI CHÍNH KHÔNG CHUYÊN (Theo QĐ 15/QĐ-BTC ngày 20/3/2006), NXB Thống Kê, 2009.
5. BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI KẾ TOÁN TÀI CHÍNH (Theo QĐ 15/QĐ-BTC ngày 20/3/2006), NXB Thống Kê, 2009.
6. KẾ TOÁN THƯƠNG MẠI DỊCH VỤ & KINH DOANH XNK, NXB Thống Kê, 2009.
7. BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI KẾ TOÁN THƯƠNG MẠI DỊCH VỤ & KINH DOANH XUẤT NHẬP KHẨU, NXB Thống Kê, 2009.
8. HƯỚNG DẪN THỰC HÀNH KẾ TOÁN MỸ, (Thiên về thực hành & ứng dụng), NXB Thống Kê, 2009.
9. KẾ TOÁN MỸ - ĐỐI CHIẾU KẾ TOÁN VIỆT NAM *(Lý thuyết, bài tập và bài giải)*, NXB Thống Kê, 2009.
10. KẾ TOÁN CHI PHÍ GIÁ THÀNH *(Lý thuyết, bài tập và bài giải)*, NXB Thống Kê, 2009.
11. BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI KẾ TOÁN CHI PHÍ GIÁ THÀNH, NXB Thống Kê, 2009.
12. HƯỚNG DẪN THỰC HÀNH KẾ TOÁN THUẾ VÀ BÁO CÁO THUẾ, NXB Thống Kê, 2009.
13. KẾ TOÁN QUẢN TRỊ *(Lý thuyết, bài tập và bài giải)*, NXB Thống Kê, 2009.
14. NGÂN HÀNG ĐỀ THI, CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN, NXB Thống Kê, 2009.
15. NGÂN HÀNG ĐỀ THI, CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM KẾ TOÁN TÀI CHÍNH, NXB Thống Kê, 2009.
16. PHÂN TÍCH HOẠT ĐỘNG KINH DOANH *(Lý thuyết, bài tập và bài giải)*, Phan Đức Dũng & Nguyễn Thị My, NXB Thống Kê, 2009.
17. KẾ TOÁN QUẢN TRỊ *(Lý thuyết, bài tập và bài giải)*, NXB Thống Kê, 2009.

TÌM ĐỌC TỦ SÁCH TÀI CHÍNH NGÂN HÀNG CỦA CÙNG TÁC GIẢ

NGUYỄN MINH KIỀU

1. Nguyễn Minh Kiều, (2009), THANH TOÁN QUỐC TẾ, NXB Thống kê.
2. Nguyễn Minh Kiều, (2009), TIỀN TỆ – NGÂN HÀNG, NXB Thống kê.
3. Nguyễn Minh Kiều, (2009), THỊ TRƯỜNG NGOẠI HỐI VÀ CÁC GIAO DỊCH KINH DOANH NGOẠI HỐI, Nhà xuất bản Thống kê.
4. Nguyễn Minh Kiều, (2009), TÀI CHÍNH DOANH NGHIỆP, NXB Thống kê.
5. Nguyễn Minh Kiều, (2009), NGHIỆP VỤ NGÂN HÀNG THƯƠNG MẠI, Nhà xuất bản Thống kê.
6. Nguyễn Minh Kiều, (2009), BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI NGHIỆP VỤ NGÂN HÀNG THƯƠNG MẠI, Nhà xuất bản Lao động – Xã hội.
7. Nguyễn Minh Kiều, (2009), BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI THANH TOÁN QUỐC TẾ, Nhà xuất bản Thống kê.
8. Nguyễn Minh Kiều, (2009), TÍN DỤNG VÀ THẨM ĐỊNH TÍN DỤNG NGÂN HÀNG, Nhà xuất bản Tài chính.
9. Trần Hoàng Ngân, Nguyễn Minh Kiều (2009), THANH TOÁN QUỐC TẾ, Nhà xuất bản Thống kê.
10. Nguyễn Minh Kiều, (2009), TÀI CHÍNH CÔNG TY HIỆN ĐẠI, Nhà xuất bản Thống kê.
11. Nguyễn Minh Kiều, (2009), NGHIỆP VỤ NGÂN HÀNG HIỆN ĐẠI, Nhà xuất bản Thống kê.
12. Nguyễn Minh Kiều, (2009), PHÂN TÍCH VÀ ĐẦU TƯ CHỨNG KHOÁN, Nhà xuất bản Thống kê.
13. Nguyễn Minh Kiều, (2009), PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH VÀ ĐỊNH GIÁ TRỊ DOANH NGHIỆP, Nhà xuất bản Thống kê.
14. Nguyễn Minh Kiều, (2009), LẬP MÔ HÌNH TÀI CHÍNH, NXB Thống kê.
15. Nguyễn Minh Kiều, (2009), QUẢN LÝ DANH MỤC ĐẦU TƯ, Nhà xuất bản Thống kê.
16. Nguyễn Minh Kiều, (2009), QUẢN TRỊ RỦI RO TÀI CHÍNH, Nhà xuất bản Thống kê.
17. Nguyễn Minh Kiều, (2009), QUẢN TRỊ RỦI RO TRONG NGÂN HÀNG, Nhà xuất bản Thống kê.
18. Nguyễn Minh Kiều, Bùi Kim Yến (2009), THỊ TRƯỜNG TÀI CHÍNH, Nhà xuất bản Thống kê.
19. Nguyễn Minh Kiều, (2009), THỊ TRƯỜNG NGOẠI HỐI & PHÒNG NGỪA RỦI RO TRONG GIAO DỊCH NGOẠI HỐI, Nhà xuất bản Thống kê.

NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ
Đc : 98 Thụy Khuê, Tây Hồ, Hà Nội
Điện thoại : 04. 8457290
CN tại TP. HCM
16 Nguyễn Huệ – Q.I
ĐT : 8 234 673
Website : www.nxbthongke.com.vn

Chịu trách nhiệm xuất bản :
TS. TRẦN HỮU THỰC
Biên tập :
VIỆT THANH
Trình bày bìa :
NGUYỄN TIẾN ĐẠT
Sửa bản in :
NGUYỄN THỊ MỸ LINH

Giáo trình :

THUẾ THỰC HÀNH

(LÝ THUYẾT - BÀI TẬP - BÀI GIẢI)

ThS. NGUYỄN THỊ MỸ LINH

In 1.000 bản, khổ 16 x 24 cm, tại Công ty In Sáng Tạo
Giấy phép xuất bản số : 85-2008/CXB/283.1-134/TK.
In xong và nộp lưu chiểu Quý II/2009.